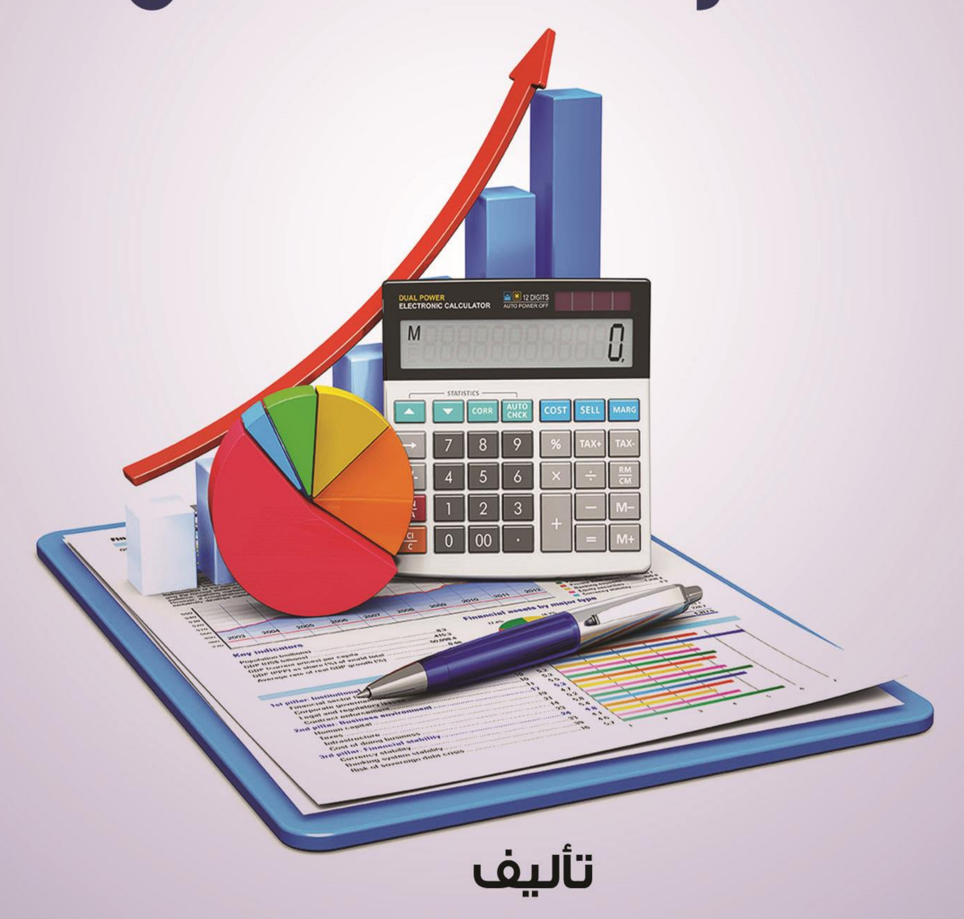


جامعة القاهرة
كلية التجارة – قسم إدارة الأعمال



أصـول المحاسبـة الماليــة
فـــى
شركات الأشخاص



تأليف

أ.د/ منصور حامد
أ.د/ هالة الخولي
د/ ثناء عطية
د/ شاهنده حافظ

أ.د/ أحمد الصباغ
أ.د/ أحمد أبو طالب
د/ جمال صابر
د/ سيف الدين الإسلام الأبرق

أصــول المحاسبــة الماليـــة
فـــــى
شركات الأشخاص

تأليف الأساتذة بالكلية

أ.د. منصور حامد

أ.د. أحمد الصباغ

أ.د. هالة الخولي

أ.د. أحمد أبو طالب

د. ثناء عطية

د. جمال صابر

د. شاهنده حافظ

د. سيف الدين الإسلام الأبرق

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

اقْرَأْ بِاسْمِ رَبِّكَ الَّذِي خَلَقَ (١) خَلَقَ الْإِنسَانَ مِنْ عَلَقٍ (٢) اقْرَأْ وَرَبُّكَ الْأَكْرَمُ (٣) الَّذِي عَلَّمَ بِالْقَلَمِ (٤) عَلَّمَ الْإِنسَانَ مَا لَمْ يَعْلَمْ (٥)

صدق الله العظيم

(سورة العلق)

الموضوع	**رقم الصفحة**

مقدمة

تطورت النظرة إلى المحاسبة في السنوات الأخيرة، فبعد أن كان ينظر الى المحاسبة على أنها عملية تسجيل وتبويب وتلخيص وإعداد التقارير عن العمليات المالية للمنشأة، أصبح ينظر إليها على أنها نظام للمعلومات يهدف إلى توفير المعلومات لمستخدمي النظام لأغراض اتخاذ القرارات.

هذا ويعد نظام المعلومات المحاسبي المصدر الرئيسي للمعلومات المالية في كافة المنظمات على اختلاف أشكالها. ويتألف النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية من عدة نظم فرعية، من أهمها نظام المحاسبة المالية. ويحكم عمل نظام المحاسبة المالية مجموعة من معايير المحاسبة المتعارف عليها دولياً، وذلك لتوفير المعلومات التي تفيد الجهات المختلفة المستفيدة لها. ويتشكل تطبيق هذه المعايير وفقاً لاختلاف المشكلات المحاسبية التي يتعامل معها النظام والتي تختلف بدورها باختلاف أشكال وصور منظمات الأعمال التي يطبق فيها نظام معلومات المحاسبة المالية. هذا وقد درست تطبيق نظام معلومات المحاسبة المالية في المنشأة الفردية.

ونظراً للتطور الاقتصادي فقد عجزت المنشأة الفردية عن توفير الأموال اللازمة لممارسة الأنشطة الاقتصادية التي تتطلب رأسمال كبير والتي تتطلب أيضاً تنوع الخبرات اللازمة لإدارة النشاط بكفاءة. ولذلك ظهرت الشركات بأنواعها المختلفة لتكون قادرة على تجميع الأموال اللازمة للاستثمار وإدارة العمل بكفاءة. وبالتالي فإننا نستكمل بهذا المؤلف شرح كيفية تطبيق المعايير المحاسبية عند التعامل مع مختلف المشكلات التي تتعرض لها شركات الأشخاص خلال دورة حياتها.

ويتناول هذا الكتاب المشاكل المحاسبية في شركات الأشخاص بأنواعها الثلاثة: شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة، وشركات المحاصة مع التركيز على شركات التضامن باعتبارها أكثر شركات الأشخاص انتشاراً، كما أن المعالجة المحاسبية للمشكلات المحاسبية لا تختلف في شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة إلا في حالات التصفية.

هذا وقد حرصنا عند معالجة مختلف المشكلات المحاسبية على محاولة تبسيطها ليتناسب مع طلاب السنة الأولي بكليات التجارة، على ألا يكون ذلك على حساب تغطية المشكلات العملية التي يواجهها المحاسبون العاملون في التطبيق العملي.

{ اللهم لا علم لنا ألا ما علمتنا إنك أنت العليم الحكيم}

صدق الله العظيم

الفصل الأول

١-ماهية شركات التضامن وإجراءات تكوينها

١/١ تعريف الشركات وأنواعها.

٢/١ تعريف شركات التضامن.

٣/١ خصائص شركات التضامن.

٤/١ إجراءات تكوين شركات التضامن.

٥/١ إجراءات إشهار شركات التضامن.

٦/١ الشخصية المعنوية المستقلة لشركات التضامن.

الفصل الأول

ماهية شركات التضامن وإجراءات تكوينها

١/١ تعريف الشركات وأنواعها

الشركة هي عقد أو اتفاق يلتزم أطرافه بمقتضاه بأن يساهم كل طرف بتقديم حصة من مال أو عمل فى مشروع واقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة.

ولما كانت الشركة عقد، فيجب أن يتوافر لهذا العقد الأركان التي نص عليها القانون لصحة أي عقد وهى: الرضا، والأهلية، والمحل، والسبب.

وبالإضافة إلى هذه الأركان العامة هناك بعض الأركان التي تخص عقد الشركة **وتتلخص فيما يلى:**

١- أن يكون عقد الشركة بين شخصين أو أكثر.

٢- مساهمة كل شخص بحصة فى رأس المال سواء ممثلة فى مال أو عمل.

٣- اقتسام الشركاء ما قد يترتب على قيام الشركة بنشاطها من ربح أو خسارة.

٤- بمجرد استكمال إجراءات تكوين الشركة تكون لها شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء.

هذا وتنقسم الشركات إلى قسمين رئيسيين، وهما:

١- <u>شركات الأشخاص</u>

وتقوم شركات الأشخاص كما يتضح من أسمها على الاعتبار الشخصي والثقة المتبادلة بين الشركاء، وتأخذ شركات الأشخاص أحد الصور التالية:

أ- شركة التضامن

وهى الشركة التي تضم مجموعة من الشركاء كلهم متضامنين أي يسألون جميعاً مسئولية شخصية وتضامنية عن ديون الشركة وخسائرها، أي أن مسئوليتهم مسئولية غير محدودة بمقدار حصتهم فى رأس المال ولكن تتعدى ذلك إلى أموالهم الخاصة، ونظراً لأهمية الاعتبار الشخصي فى هذه الشركات فإن الشركة تنحل بوفاة أحد الشركاء أو بفقده أهليته أو بانسحابه من الشركة.

ب-شركة التوصية البسيطة:

يضم هذا النوع من الشركات نوعين من الشركاء أولهما الشركاء المتضامنون ذوى مسئولية شخصية تضامنية غير محدودة مثل الشركاء فى شركات التضامن، وثانيهما الشركاء الموصون وهم شركاء تتحدد مسئوليتهم بقيمة حصصهم فى رأس المال ولا تتعداها وهؤلاء الشركاء لا علاقة لهم بإدارة الشركة.

ج-شركة المحاصة:

هي شركة صغيرة ومستترة، فهي عقد بين الشركاء فقط ولا وجود لها بالنسبة للغير الذى لا يعلم عن وجودها شيء، ولذلك فليس لها شخصية معنوية، وليس لها رأس مال ولا عنوان.

٢-**<u>شركات الأموال</u>**

الاعتبار الأساسي فى هذا النوع من الشركات هــو تجميــع الأمــوال اللازمة لتمويل المشروعات كبيرة الحجم، ولا يوجد هنا اعتبار للعامــل الشخصي، فالمساهمين لا تــربطهم بــبعض أي علاقــات أو روابــط شخصية، وتأخذ شركات الأموال أحد الصور الآتية:

أ- الشركات المساهمة:

وينقسم رأس المال فى هذه الشركات إلى حصص متساوية كل حصــة تسمى سهم، ولا تتعدى مسئولية المساهمين قيمة الأسهم التي يمتلكونهــا فى الشركة، أي أن كل المساهمين مسئوليتهم محدودة بمقدار حصتهم فى رأس المال، وتناسب هذه النوعية من الشركات مجالات النشــاط التــي تحتاج حجم استثمارات كبيرة.

ب-شركات التوصية بالأسهم:

ويشبه هذا النوع من الشركات إلى حد كبير شركات التوصية البســيطة من حيث أنه يوجد نوعين من الشركاء، شركاء متضامنون وهم الشركاء المسئولون مسئولية غير محدودة عن التزامــات الشــركة، والشــركاء الموصون وتتحدد مسئولية هؤلاء الشركاء عن التزامات الشركة بمقدار حصتهم فى رأس المال، كما يجدر الإشارة بــأن حصــص الشــركاء الموصين تتخذ شكل أسهم قابلة للتداول ولا تختلف عن أسهم شــركات المساهمة. أي أنه يجتمع فى هذا النوع من الشركات العنصر الشخصي والمسئولية غير المحدودة والعنصر المالي والمسئولية المحدودة.

ج- الشركات ذات المسئولية المحدودة:

تتكون هذه الشركات من عدد من الشركاء لا يجوز أن يزيد عن خمسين شريكاً، ويقسم رأس المال إلى حصص بين الشركاء وتتحدد مسئولية الشركاء فى هذا النوع من الشركات بمقدار حصتهم فى رأس المال. ويلاحظ أن حصص الشركاء فى رأس المال ليست قابلة للتداول بالطرق التجارية بل يخضع هذا التداول لقيود معينة نص عليها القانون. وتقترب هذه الشركات من شركات المساهمة من حيث نظام إدارتها ومسئوليتها وتقترب من شركات الأشخاص من حيث تقسيم رأس المال وتداول حصص الشركاء.

٢/١ تعريف شركة التضامن

شركة التضامن هي عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم بتقديم حصة من مال أو عمل للقيام بعمل مشروع مشترك واقتسام ما قد ينشأ عن هذا العمل من ربح أو خسارة.

وبناءً على هذا التعريف يمكن تلخيص **الأركان الأساسية لشركة التضامن فى :**

١- وجود عقد بين شخصين أو أكثر.

٢- توافر شرط المشاركة فى رأس المال عن طريق حصة نقدية أو عينية أو فى صورة عمل يؤديه الشريك.

٣- مشروعية العمل الذى تقوم الشركة من أجله فلا يجوز أن تقوم الشركة بعمل غير مشروع.

٤- توافر نية المشاركة فى اقتسام ما ينتج عن العمل الذى تقوم به الشركة من ربح أو خسارة.

٣/١ خصائص شركة التضامن

تتميز شركات التضامن بالخصائص التالية:

١- جميع الشركاء متضامنون أي أن كل شريك من الشركاء فى شركة التضامن يعتبر مسئولاً بصفة شخصية عن الوفاء بالتزامات الشركة للغير من أمواله الخاصة بالإضافة الى المسئولية التضامنية مع الشركاء الآخرين. كما تعد أصول الشركة ملكاً على المشاع لكل الشركاء ولا يكون لأى شريك من الشركاء الحق فى الاستيلاء على أصول معينة حتى ولو كانت هذه الأصول تمثل رأس المال الذى ساهم به فى الشركة. وهذا يعنى أن للشركة شخصية معنوية مستقلة عن الشركاء فى هذا المجال.

٢- تقوم شركة التضامن فى العادة لآجل محدد ينتهى بوفاة أو انسحاب أو بإفلاس أحد الشركاء، كما يترتب على إنضمام شريك جديد انتهاء الشركة القائمة وتكوين شركة جديدة، وعلى ذلك فلا يجوز انتقال حصة الشريك للغير أو الورثة دون موافقة باقي الشركاء.

٣- يجب أن يكون لشركة التضامن اسماً يتكون من اسم واحد أو أكثر من الشركاء وفى حالة تعدد الشركاء يذكر اسم واحد أو أكثر مصحوباً بكلمة "**وشركاه**".

٤- إذا كانت شركة التضامن شركة تجارية اكتسب الشريك المتضامن صفة التاجر بمجرد دخوله الشركة ولو لم تكن له هذه الصفة من قبل، وبالتالي يجب أن تتوافر فيه شروط الأهلية لمزاولة المهنة وضرورة القيد فى السجل التجاري وإمساك الدفاتر التجارية.

٥- يمكن لشركاء التضامن الدخول فى مجالات اقتصادية تتطلب رأس مال كبير كما أن تعدد الشركاء قد يفيد فى تنوع الخبرات اللازمة لإدارة الشركة بنجاح.

٦- لكل شريك من الشركاء الحق فى حصة معينة من الارباح التي تحققها الشركة كما يقع عليه عبء تحمل حصة من الخسائر التي تحققها وذلك طبقاً لشروط الاتفاق بين الشركاء.

٤/١ إجراءات تكوين شركة التضامن

عقد الشركة هو التصرف القانوني المنشئ للشركة ويجب أن يكون عقد الشركة مكتوباً وإلا كان تكوين الشركة باطلاً، ويعتبر هذا العقد بمثابة النظام الأساسي للشركة ويجب أن يشتمل على كل ما ينظم علاقة الشركاء ببعضهم، ومن أهم البنود التي يجب أن توضح صراحة فى عقد الشركة ما يلى:

١- اسماء الشركاء والاسم المتفق عليه للشركة وعنوانها والاهداف التي تكونت من أجلها.

٢- رأسمال الشركة وحصة كل شريك فى رأس المال والصورة التي يتم تقديمه بها وموعد تقديمه وكيفية تقويمه أو قياسه والشروط الجزائية المرتبطة بعدم تنفيذ شروط العقد.

٣- تاريخ تكوين ومدة سريان العقد والاحداث التي تؤدى الى وقف سريان العقد خلال المدة المقررة والأحداث التي لا تؤثر فى سريان العقد باتفاق الشركاء.

٤- السلطة الممنوحة لكل شريك من الشركاء فى إدارة الشركة وما يقع عليه من واجبات وما يترتب له من حقوق.

٥- الأحكام الخاصة بتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء.
٦- النظام المحاسبي الواجب اتباعه والمجموعة الدفترية الواجب استخدامها والفترة المحاسبية المتفق عليها، والكيفية التي يتم بها التحقق من صحة وسلامة الإجراءات المحاسبية.
٧- المعالجة المحاسبية لمسحوبات الشركاء من الشركة ومعالجة الزيادة فى رأس المال والمرتبات والمكافآت المقررة لأى من الشركاء وشروط استحقاقه لها، وسعر الفائدة المحدد لرأسمال وأرصدة الحسابات الجارية.
٨- إجراءات فض المنازعات بين الشركاء وإجراءات تصفية الشركة لأى سبب من الاسباب.
٩- طرق تقويم الأصول بما فيها شهرة المحل فى حالة فض الشركة أو انسحاب أحد الشركاء أو انضمام شريك جديد.

٥/١ إجراءات إشهار شركة التضامن

يجب على الشركاء القيام بشهر شركة التضامن، والشهر يتضمن نوعين: شهر قانونياً، وشهر فى السجل التجاري.

والشهر القانوني هو الشهر الذى تضمنه القانون التجاري: حيث نص القانون التجاري على ضرورة اشهار ملخص عقد الشركة فى خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ التوقيع عليه، وتتمثل إجراءات اشهار العقد فيما يلى:

١- ايداع ملخص العقد فى قلم كتاب المحكمة الابتدائية التي يقع مركز الشركة فى دائرتها أو فرع من فروعها.

٢– لصق ملخص العقد فى المكان المخصص لذلك بالمحكمة لمدة ثلاثة أشهر.

٣– نشر ملخص العقد فى أحد الصحف المخصصة للإعلانات القضائية والتي تطبع فى مركز الشركة أو فى جريدتين تطبعان فى مدينة أخرى.

أما الشهر فى السجل التجاري: فقد ألزمت المادة الأولى من قانون السجل التجاري الشركات بالقيد فى هذا السجل فى غضون شهر من تاريخ ممارسة نشاطها، واستلزم القانون شهر بيانات معينة كما تطلب التأشير فى السجل التجاري بأي تغيير يطرأ على هذه البيانات.

٦/١ الشخصية المعنوية المستقلة لشركة التضامن

نصت المادة ٥٠٦ من القانون المدني على أن يصبح للشركة بمجرد إتمام اجراءات تكوينها شخصية معنوية مستقلة تماماً عن شخصية الشركاء المكونين لها ويترتب على اكتساب الشخصية المعنوية ما يلى:

١– أن تتمتع الشركة بأهلية التعاقد فى حدود الغرض الذى قامت من أجله وفى الحدود التي يقرها العقد أو القانون.

٢– أن يكون للشركة ذمة مالية مستقلة عن ذمم الشركاء ويترتب علي ذلك:

أ– تنتقل ملكية الشركاء للحصص الى الشركة.

ب– للشركة الحق فى التقاضي فيما ينشأ من منازعات بينها وبين الغير.

ج- لا يمكن إجراء مقاصة بين الديون التي على الغير للشركة والحقوق التي لهذا الغير لدى أحد الشركاء، كما لا يجوز إجراء مقاصة بين حق للشريك لدى الغير وبين حق لهذا الغير لدى الشركة.

الفصل الثاني

٢- المعالجة المحاسبية لتكوين رأس مال شركات التضامن

٢/١ الوفاء بالحصة فى صورة نقدية.

٢/٢ الوفاء بالحصة فى صورة عينية.

٢/٣ تقديم أصول وخصوم منشأة تجارية.

٢/٣/١ إعادة تقدير قيم عناصر الأصول والخصوم قبل انتقالها لشركة التضامن.

٢/٣/٢ انتقال الأصول والخصوم لشركة التضامن بالقيم الدفترية.

٢/٤ الوفاء بالحصة فى صورة عمل.

الفصل الثاني

المعالجة المحاسبية لتكوين رأس مال شركات التضامن

مقدمة

يتكون رأس مال شركة التضامن من مجموع الحصص التي يقدمها الشركاء سواء أكانت هذه الحصص نقدية أو عينية مالية أو غير مالية متساوية أو غير متساوية ويتم وفاء الشريك بحصته فى رأس المال بأحد الصور التالية:

١/٢ الوفاء بالحصة فى صورة نقدية

فى هذه الحالة يجعل حساب الصندوق أو البنك مديناً بالمبلغ المدفوع وحساب رأسمال الشركة دائناً ويفضل أن يفتح حساب واحد لرأسمال الشركة لأن للشركة شخصية معنوية مستقلة، ويقسم حساب رأسمال الشركة الى خانات بعدد الشركاء لتوضيح حصة كل شريك.

مثال: فى أول يناير ٢٠١٥ أتفق كل من أحمد وعبد الله على تكوين شركة تضامن برأسمال قدره ١٠٠٠٠٠ جنيه مقسم بينهم بنسبة ٣ : ٢ وقد قدم أحمد حصته نقداً بينما أودع عبد الله حصته فى بنك الشركة.

والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية لإثبات وفاء الشريكين أحمد وعبد الله بحصتهما فى رأسمال الشركة.

٢- تصوير حساب رأس المال.

٣- تصوير المركز المالي للشركة عقب وفاء الشريكين بحصتهما.

١- قيود اليومية

منه	له	بيـــــــــــــــان	تاريخ
٦٠٠٠٠		من حـــ/ النقدية	٢٠١٥/١/١
	٦٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأسمال (حصة أحمد)	
		"إثبات وفاء الشريك أحمد لحصته فى رأس المال"	
٤٠٠٠٠		من حـــ/ البنك	٢٠١٥/١/١
	٤٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأسمال (حصة عبد الله)	
		"إثبات وفاء الشريك عبد الله لحصته فى رأس المال"	

ويمكن إجراء قيد واحد كما يلى:

منه	له	بيـــــــــــــــان	تاريخ
		من مذكورين	٢٠١٥/١/١
٦٠٠٠٠		حـــ/ النقدية	
٤٠٠٠٠		حـــ/ البنك	
	١٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأسمال	٢٠١٥/١/١
		٦٠٠٠٠ حصة أحمد	
		٤٠٠٠٠ حصة عبد الله	
		"إثبات وفاء الشريكين لحصتهما فى رأس المال"	

٢-تصوير حـــ/ رأس مال الشركة

مدين **حـــ / رأس المال** **دائن**

مجموع	أحمد	عبد الله	بيان	تاريخ	مجموع	أحمد	عبد الله	بيان	تاريخ
					٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	–	من حـــ/ النقدية	/١/١/ ١٥
					٤٠٠٠٠	–	٤٠٠٠٠	من حـــ/ البنك	/١/١/ ١٥
١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	رصيد ١٥/١/١						
١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠		

٣- قائمة المركز المالي الافتتاحي للشركة

		أصول متداولة			**رأسمال الشركة**
	٤٠٠٠٠	بنك		٦٠٠٠٠	الشريك أحمد
	٦٠٠٠٠	نقدية		٤٠٠٠٠	الشريك عبد الله
١٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠		

٢/٢ الوفاء بالحصة فى صورة عينية

قد يتفق الشركاء فيما بينهم على قيام أحد الشركاء بالوفاء بحصته المتفق عليها فى رأس المال فى شكل أصول عينية مختلفة كالأراضي والمباني والسيارات والبضاعة ... الخ، وفى هذه الحالة يجب أن يتفق الشركاء على قيمة هذه الأصول وأن يتم تقييمها تقييماً عادلاً حسب الاسعار السائدة فى السوق لمثل هذه الأصول، ويتم إثبات ذلك بالدفاتر وذلك بجعل حسابات الأصول المقدمة مدينة وحساب رأس المال دائن.

مثال: إذا فرض فى المثال السابق أن أحمد وعبد الله أتفقا على سداد حصتهما فى رأس المال بالشكل التالي:

أحمد: ٣٠٠٠٠ سيارة – ١٥٠٠٠ بضاعة – ١٥٠٠٠ نقداً

عبد الله: ٢٥٠٠٠ أثاث – ١٥٠٠٠ أودعت البنك.

والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية لإثبات وفاء الشريكين أحمد وعبد الله بحصتهما فى رأسمال الشركة.

٢- تصوير المركز المالي للشركة عقب وفاء الشريكين بحصصهما مباشرة.

١- قيود اليومية

منه	له	بيـــــــــــــــان	تاريخ
		من مذكورين	٢٠١٥/١/١
٣٠٠٠٠		حـــ / سيارات	
١٥٠٠٠		حـــ / بضاعة	
١٥٠٠٠		حـــ / النقدية	
	٦٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأسمال (حصة أحمد)	
		"إثبات وفاء الشريك أحمد لحصته فى رأس المال"	
		من مذكورين	٢٠١٥/١/١
٢٥٠٠٠		حـــ / أثاث	
١٥٠٠٠		حـــ / البنك	
	٤٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأسمال (حصة عبد الله)	
		"إثبات وفاء الشريك عبد الله لحصته فى رأس المال"	

٢- قائمة المركز المالي الافتتاحي للشركة

		أصول ثابتة			**رأسمال الشركة**
	٣٠٠٠٠	سيارات		٦٠٠٠٠	الشريك أحمد
٥٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	أثاث	١٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	الشريك عبد الله
		أصول متداولة			
	١٥٠٠٠	بضاعة			
	١٥٠٠٠	بنك			
٤٥٠٠٠	١٥٠٠٠	نقدية			
١٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠		

٣/٢ تقديم أصول وخصوم منشأة تجارية

قد يقوم أحد الشركاء بالوفاء بحصته المتفق عليها فى رأس المال فى شكل أصول وخصوم محله التجاري القائم فعلاً، وفى هذه الحالة تتمثل حصة الشريك فى رأس المال فى مقدار الفرق بين قيم الأصول المقدمة وقيم الخصوم التي تعهدت شركة التضامن بسدادها ويسمى هذا الفرق "صافى الأصول" ويكون قيد اليومية اللازم لإثبات حصة هذا الشريك كالآتي:

	من مذكورين
××	حـــ / .... ⎤
××	حـــ / .... **الأصول حسب نوعها**
××	حـــ / .... ⎦
	إلى مذكورين
××	حـــ / الإلتزامات "حسب نوعها"
××	حـــ / رأس المال "حصة الشريك ...."

هذا ويجب أن يتفق الشركاء على الطريقة التي يتم بها تقويم الأصول والخصوم المقدمة من الشريك وقد يتفقوا على إحدى الطريقتين الآتيتين:

١) إعادة تقدير قيم الأصول والخصوم قبل انتقالها الى شركة التضامن.

٢) انتقال الأصول والخصوم إلى شركة التضامن كما هي بالقيم الدفترية.

ونتناول المعالجة المحاسبية لكل طريقة من هذه الطرق كما يلى:

١/٣/٢ إعادة تقدير قيم الأصول والخصوم قبل انتقالها الى شركة التضامن

فى هذه الحالة يتم انتداب خبير لإعادة تقدير عناصر المركز المالي المقدمة من الشريك، وما يهم فى دفاتر شركة التضامن هو القيم المعدلة التي أقرها الخبير فتجعل حسابات الأصول المقدمة بالقيم المعدلة مدينة وحسابات الخصوم المقدمة بالقيم المعدلة دائنة ويحمل الفرق صافى الأصول المقدمة" لحساب رأس المال "حصة الشريك".

ثم تجرى مقارنة بين صافى الأصول المقدمة وحصة الشريك المتفـــق عليها وقد نجد أحد الاحتمالات الثلاث التالية:

١- صافى الأصول المقدمة = حصة الشريك

وفى هذه الحالة يكون الشريك قد قدم نفس الحصة المتفق عليها وبالتالي لا تجرى قيود أخرى أي لا يقوم الشريك بأي إضافة أو سحب على هذه الحصة المقدمة.

٢- صافى الأصول المقدمة أقل من حصة الشريك

وفى هذه الحالة يقوم الشريك بسداد الفرق بين صافى الأصـــول المقدمة وحصته نقداً أو بشيك ويجرى القيد التالي:

××		من حـــ / النقدية أو البنك
	××	إلى حـــ / رأس المال "حصة الشريك ....."

٣- صافى الأصول المقدمة أكبر من حصة الشريك

وفى هذه الحالة يقوم الشريك بسحب الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصته نقداً أو بشيك ويجرى القيد التالي:

××		من حـــ / رأس المال "حصة الشريك ....."
	××	إلى حـــ / النقدية أو البنك

<u>مثال (١)</u>

فى ١ / ١ / ٢٠١٥ أتفق كل من أ، ب ، جـ على تكـــوين شـــركة تضامن برأسمال قدره ١٠٠٠٠٠٠ جنيه مقسم بنسبة ٢: ٢: ١. قدم الشريك أ حصته فى رأس المال فى شـــكل أصـــول وخصـــوم محلـــه التجاري وكانت كما يلى:

الأصول: ٢٧٠٠٠٠ عقارات، ١٠٠٠٠٠ أثـــاث، ٤٠٠٠٠ بضـــاعة، ٢٠٠٠٠ مدينين، ٧٠٠٠٠ نقدية.

الخصوم: ٤٠٠٠٠ دائنون، ١٠٠٠٠ أوراق دفع.

كما قدم الشريك ب حصته فى رأسمال فى شكل أصـــول وخصـــوم محله التجاري وكانت كما يلى:

الأصول: ٩٠٠٠٠ سيارات، ٤٠٠٠٠ أثـــاث، ١٢٠٠٠٠ بضـــاعة، ٥٠٠٠٠ شيك، ١٠٠٠٠٠ نقداً.

الخصوم: ٥٠٠٠٠ دائنون، ١٠٠٠٠ أوراق دفع.

كما قدم الشريك جـــ حصته فى رأسمال فى شكل أصـــول وخصـــوم محله التجاري وكانت كما يلى:

الأصول: ٢٠٠٠٠٠ أراضي، ٥٠٠٠٠ بضاعة، ٥٠٠٠٠ نقدية.

الخصوم: ٥٠٠٠٠ دائنون، ٥٠٠٠٠ أوراق دفع.

هذا وقد أنتدب خبير لتقدير القيم الحقيقية لعناصر الأصول والخصـــوم المقدمة من الشركاء أ، ب، جـــ وقد تضمن تقرير الخبيـــر التعـــديلات الآتية:

١- بالنسبة لعناصر الأصول والخصوم المقدمة من الشريك أ

الأصـــول: ٣٠٠٠٠٠ عقـــارات، ٨٠٠٠٠ أثـــاث، ٣٠٠٠٠ بضاعة، ٣٠٠٠٠ مدينين، ٧٠٠٠٠ نقدية.

الخصوم: ٥٠٠٠٠ دائنون، ١٠٠٠٠ أوراق دفع.

٢- بالنسبة لعناصر الأصول والخصوم المقدمة من الشريك ب

الأصول: ٨٠٠٠٠ سيارات، ٣٠٠٠٠ أثاث، ١٠٠٠٠٠ بضاعة، ٥٠٠٠٠ شيك، ١٠٠٠٠٠ نقداً.

الخصوم: ٨٠٠٠٠ دائنون، ٢٠٠٠٠ أوراق دفع.

٣-بالنسبة لعناصر الأصول والخصوم المقدمة من الشريك جـــ

الأصول: ٢٣٠٠٠٠ أراضي، ٢٠٠٠٠ بضاعة، ٥٠٠٠٠ نقدية.

الخصوم: ٦٠٠٠٠ دائنون، ٤٠٠٠٠ أوراق دفع.

وقد وافق الشركاء على ما جاء بتقرير الخبير وتعهد الشركاء بتسوية الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصة كل منهم نقداً.

المطلوب:

١-إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات وفاء الشركاء بحصصهم فى رأسمال الشركة.

٢-تصوير المركز المالي عقب وفاء الشركاء بحصصهم فى رأسمال الشركة مباشرة.

تمهيد حسابي:

١- بالنسبة للشريك أ

الأصول بالقيم المعدلة		الخصوم بالقيم المعدلة	
عقارات	٣٠٠٠٠٠	دائنون	٥٠٠٠٠
أثاث	٨٠٠٠٠	أوراق الدفع	١٠٠٠٠
بضاعة	٣٠٠٠٠		
مدينين	٣٠٠٠٠		
نقدية	٧٠٠٠٠		
الإجمالي	٥١٠٠٠٠		٦٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة	٤٥٠٠٠٠
حصة الشريك	٤٠٠٠٠٠
الفرق	٥٠٠٠٠

يقوم الشريك بسحب هذا الفرق نقداً، وبالتالي فإن المبلغ النقدي الذى يقدمه الشريك ينخفض بهذا المقدار (٧٠٠٠٠ – ٥٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠)

٢- <u>بالنسبة للشريك ب</u>

الأصول بالقيم المعدلة		**الخصوم بالقيم المعدلة**	
سيـــــارات	٨٠٠٠٠	دائنـــون	٨٠٠٠٠
أثــــــاث	٣٠٠٠٠	أوراق الدفع	٢٠٠٠٠
بضـاعــة	١٠٠٠٠٠		
شـــيك	٥٠٠٠٠		
نقـديـــة	١٠٠٠٠٠		
الإجمالي	٣٦٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة	٢٦٠٠٠٠
حصة الشـــريك	٤٠٠٠٠٠
الفـــــرق	١٤٠٠٠٠

يقوم الشريك بإيداع هذا الفرق نقداً، وبالتالي فإن المبلغ النقـدي الـذى يقدمه الشريك يزيد بهذا المقدار (١٠٠٠٠٠ + ١٤٠٠٠٠ = ٢٤٠٠٠٠)

بالنسبة للشريك جـ

الأصول بالقيم المعدلة		الخصوم بالقيم المعدلة	
أراضي	٢٣٠٠٠٠	دائنـــــون	٦٠٠٠٠
بضـــاعـــة	٢٠٠٠٠	أوراق الدفع	٤٠٠٠٠
نقــديــــة	٥٠٠٠٠		
الإجمالي	٣٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة	٢٠٠٠٠٠
حصة الشـــــريك	٢٠٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة مساوية لحصة الشريك وبالتالي لا يقوم الشريك بأي إضافة أو سحب نقدى.

١ -قيود اليومية

منه	له	بيـــــــــــــــان
		من مذكورين
٣٠٠٠٠٠		حـــ / عقارات
٨٠٠٠٠		حـــ / أثاث
٣٠٠٠٠		حـــ / بضاعة
٣٠٠٠٠		حـــ / مدينين
٢٠٠٠٠		حـــ / نقدية
		إلى مذكورين
	٥٠٠٠٠	حـــ / دائنون
	١٠٠٠٠	حـــ / أوراق الدفع
	٤٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأس المال (حصة الشريك أ)
		"ما قدمه الشريك أ سداداً لحصته فى رأس المال"
		من مذكورين
٨٠٠٠٠		حـــ / سيارات
٣٠٠٠٠		حـــ / أثاث
١٠٠٠٠٠		حـــ / بضاعة
٥٠٠٠٠		حـــ / البنك
٢٤٠٠٠٠		حـــ / النقدية
		إلى مذكورين
	٨٠٠٠٠	حـــ / دائنون
	٢٠٠٠٠	حـــ / أوراق الدفع
	٤٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأس المال (حصة الشريك ب)
		" ما قدمه الشريك ب سداداً لحصته فى رأس المال"

ما قبلـــه

منه	له	بيـــــــــــــــــــان
		من مذكورين
٢٣٠٠٠٠		حـــ / الأراضي
٢٠٠٠٠		حـــ / بضاعة
٥٠٠٠٠		حـــ / النقدية
		إلى مذكورين
	٦٠٠٠٠	حـــ / دائنون
	٤٠٠٠٠	حـــ / أوراق الدفع
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأس المال (حصة الشريك جـــ)
		" ما قدمه الشريك جـــ سداداً لحصته فى رأس المال"

٢- قائمة المركز المالي للشركة

رأسمال الشركة			**أصول ثابتة**		
الشريك أ	٤٠٠٠٠٠		أراضي	٢٣٠٠٠٠	
الشريك ب	٤٠٠٠٠٠		عقارات	٣٠٠٠٠٠	
الشريك جـ	٢٠٠٠٠٠		سيارات	٨٠٠٠٠	
		١٠٠٠٠٠٠	أثاث	١١٠٠٠٠	٧٢٠٠٠٠
خصوم متداولة			**أصول متداولة**		
دائنون	١٩٠٠٠٠		بضاعة	١٥٠٠٠٠	
أوراق دفع	٧٠٠٠٠	٢٦٠٠٠٠	مدينون	٣٠٠٠٠	
			بنك	٥٠٠٠٠	
			نقدية	٣١٠٠٠٠	٥٤٠٠٠٠
		١٢٦٠٠٠٠			١٢٦٠٠٠٠

مثال (٢)

فى ١ / ١ / ٢٠١٥ أتفق كل من محمد وأحمد على تكوين شركة تضامن برأسمال قدره ٤٠٠٠٠٠ جنيه مناصفة فيما بينهما. وقد اتفق الشريكان على أن يسدد محمد حصته نقداً بينما يقدم أحمد حصته فى صورة أصول وخصوم محله التجاري بعد اعادة تقييمها على أن يسدد أو يسحب الشريك أحمد الفرق بين صافى أصوله المقدمة وحصته المتفق عليها نقداً وقد قدم أحمد المركز المالي التالي:

أصول			خصوم ورأس المال		
		أصول ثابتة			
	٨٠٠٠٠	سيارات		٢٠٠٠٠٠	**رأس المال**
	٢٠٠٠٠	أثاث		٥٠٠٠٠	دائنون
١٠٠٠٠٠					
		أصول متداولة			
	١٢٠٠٠٠	بضاعة			
	١٠٠٠٠	مدينون			
	٢٠٠٠٠	أوراق قبض			
١٥٠٠٠٠					
٢٥٠٠٠٠			٢٥٠٠٠٠		

هذا وقد تم إعادة تقييم عناصر المركز المالي المقدمة من الشريك أحمـــد وكانت القيم المعدلة كما يلى:

٦٠٠٠٠ سيارات – ٢٥٠٠٠ أثاث – ٧٠٠٠ مدينون – ١٨٠٠٠ أوراق قبض – ١٣٠٠٠٠ بضاعة – ٦٠٠٠٠ دائنون.

المطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات وفاء الشريكين بحصـــتهما فى رأس المال.

٢- تصوير المركز المالي الافتتاحي للشركة.

تمهيد حسابي:

بالنسبة للشريك أحمد

الأصول بالقيم المعدلة		الخصوم بالقيم المعدلة	
سيارات	٦٠٠٠٠	دائنون	٦٠٠٠٠
أثاث	٢٥٠٠٠		
بضاعة	١٣٠٠٠٠		
مدينين	٧٠٠٠		
أوراق قبض	١٨٠٠٠		
الإجمالي	٢٤٠٠٠٠		٦٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة	١٨٠٠٠٠	
حصة الشريك	٢٠٠٠٠٠	
الفرق	٢٠٠٠٠	**يسدده الشريك نقداً**

١- قيود اليومية

منه	له	بيـــــــــــــــان
٢٠٠٠٠٠		من حـــ / النقدية
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأس المال (حصة الشريك محمد)
		"إثبات سداد الشريك محمد لحصته فى رأس المال نقدا"
		من مذكورين
٦٠٠٠٠		حـــ / سيارات
٢٥٠٠٠		حـــ / أثاث
٧٠٠٠		حـــ / مدينون
١٨٠٠٠		حـــ/ أوراق قبض
١٣٠٠٠٠		حـــ / بضاعة
٢٠٠٠٠		حـــ / النقدية
		إلى مذكورين
	٦٠٠٠٠	حـــ / دائنون
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأس المال (حصة الشريك أحمد)
		"إثبات سداد الشريك أحمد لحصته فى رأس المال"

٢- قائمة المركز المالي الافتتاحي للشركة

		أصول ثابتة			**رأسمال الشركة**
	٦٠٠٠٠	سيارات		٢٠٠٠٠٠	الشريك محمد
٨٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	أثاث	٤٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	الشريك أحمد
		أصول متداولة			
	١٣٠٠٠٠	بضاعة			**خصوم متداولة**
	٧٠٠٠	مدينون	٦٠٠٠٠		دائنون
	١٨٠٠٠	أوراق قبض			
٣٧٥٠٠٠	٢٢٠٠٠٠	نقدية			
٤٦٠٠٠٠			٤٦٠٠٠٠		

٢/٣/٢ انتقال الأصول والخصوم لشركة التضامن بالقيم الدفترية

إذا اتفق الشركاء على انتقال الأصول والخصوم لشركة التضامن بالقيم الدفترية، ففي هذه الحالة تجعل حسابات الأصول المقدمة بالقيم الدفترية مدينة وحسابات الخصوم المقدمة بالقيم الدفترية دائنة ويحمل الفرق "صافى الأصول المقدمة" لحساب رأسمال "حصة الشريك".

ثم تجرى مقارنة بين صافى الأصول المقدمة وحصة الشريك المتفق عليها وقد نجد أحد الاحتمالات الثلاث التالية:

١- صافى الأصول المقدمة = حصة الشريك

وفى هذه الحالة يكون الشريك قد قدم نفس الحصة المتفق عليها وبالتالي لا تجرى قيود أخرى.

٢-صافى الأصول المقدمة أقل من حصة الشريك

وفى هذه الحالة قد يتفق الشركاء علي أن يقدم الشريك الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصته نقداً أو بشيك ويجرى القيد التالي:

××		من حـــ / النقدية أو البنك
	××	إلى حـــ / رأس المال "حصة الشريك ....."

أما إذا لم يتفق الشركاء على كيفية معالجة الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصة الشريك، هنا يفترض أن الشريك قد قدم أصلاً معنوياً مستتراً يسمي "شهرة المحل" يجعل مديناً بهذا الفرق وحساب رأس المال دائناً، ويجرى القيد التالي:

××		من حـــ / شهرة المحل
	××	إلى حـــ / رأس المال "حصة الشريك ....."

وتظهر شهرة المحل فى قائمة المركز المالي الإفتتاحي للشركة قبل الأصول الثابتة وتحت بند الأصول المعنوية.

٣-صافى الأصول المقدمة أكبر من حصة الشريك

وفى هذه الحالة قد يتفق الشركاء على أن يسحب الشريك الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصته نقداً أو بشيك ويجرى القيد التالي:

××		من حـــ / رأسمال "حصة الشريك ....."
	××	إلى حـــ / النقدية أو البنك

أما إذا لم يتفق الشركاء على كيفية تسوية الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصة الشريك، يفترض أن الشريك قدم أصلاً من الأصول أو بعض الأصول بقيمة أعلى من قيمتها الحقيقية ويكون من المناسب تكوين احتياطي لمقابلة هذا التضخم فى قيمة الأصول يسمى "احتياطي تضخم الاصول" يجعل دائناً بهذا الفرق وحساب رأس المال مديناً، ويجرى القيد التالي:

××		من حـــ / رأسمال "حصة الشريك ....."
	××	إلى حـــ / احتياطي تضخم الاصول

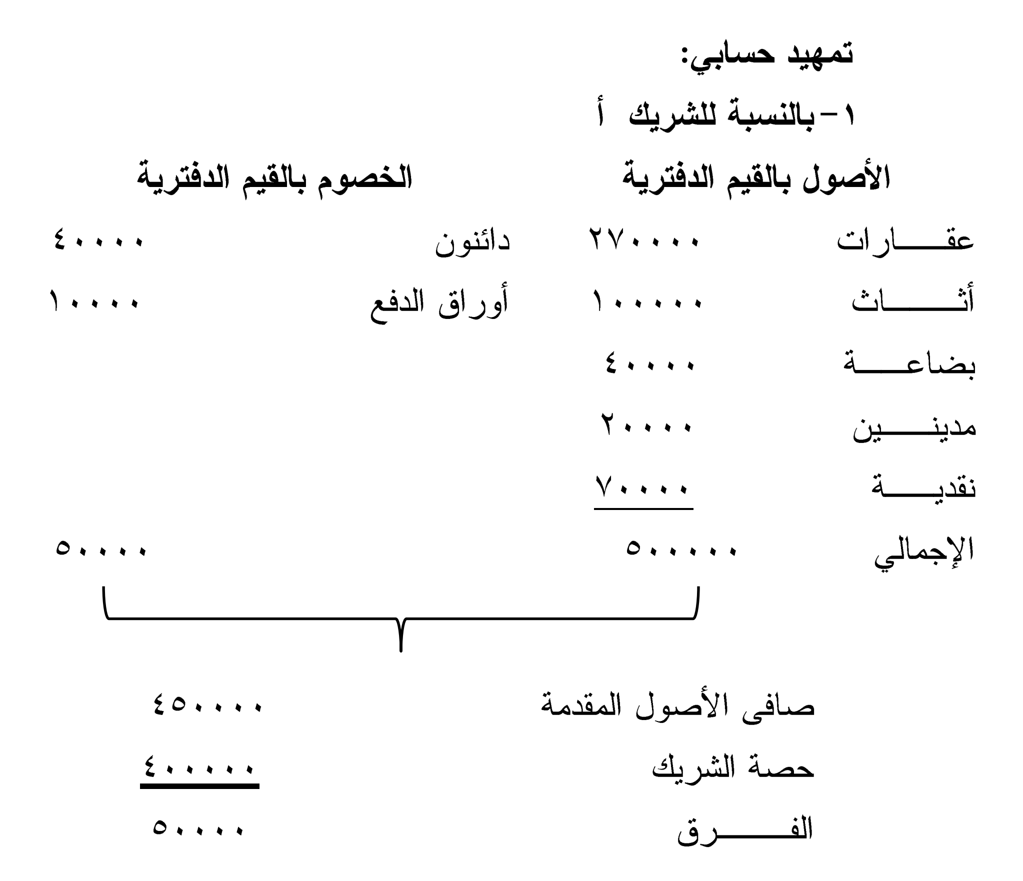
ويظهر هذا الاحتياطي فى جانب الخصوم بقائمة المركز المالي الافتتاحي للشركة بعد رأسمال الشركة وتحت بند احتياطيات.

مثال (٣)

بفرض أنه فى المثال رقم (١) اتفق الشركاء على انتقال الأصول والخصوم لشركة التضامن بالقيم الدفترية ولم يحدد الشركاء كيفية معالجة الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصة الشركاء إن وجد. والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات وفاء الشركاء بحصصهم فى رأس المال.

٢- تصوير قائمة المركز المالي الافتتاحي للشركة عقب وفاء الشركاء بحصصهم فى رأس المال.



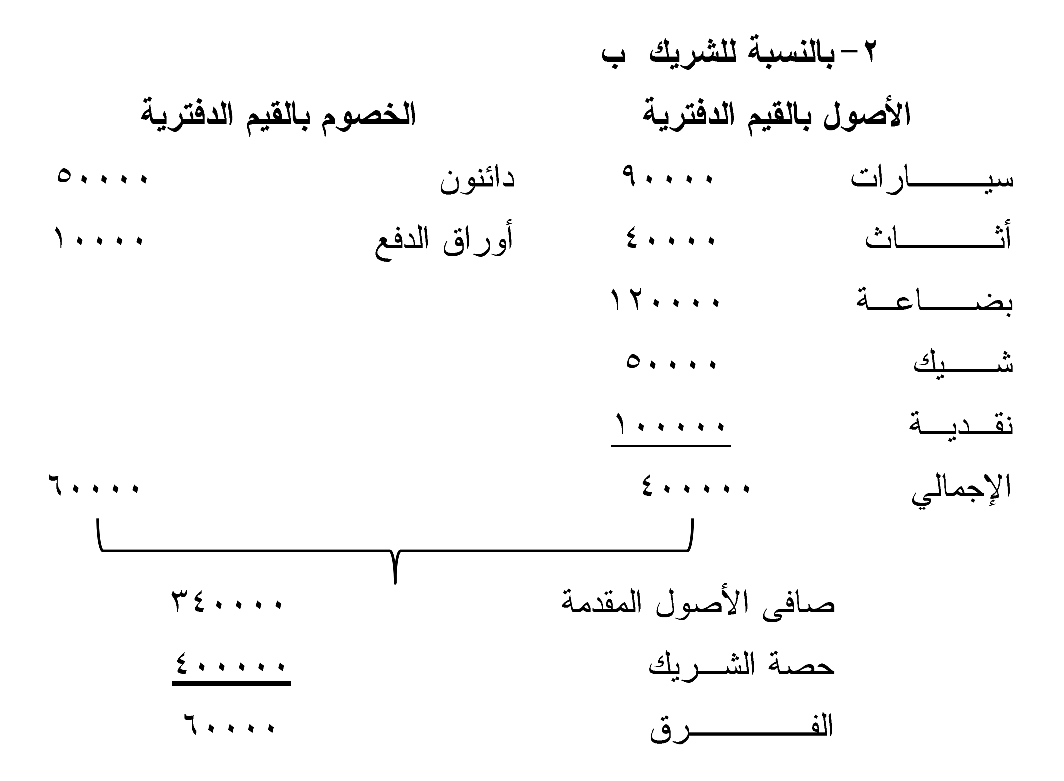
تمهيد حسابي:

١- بالنسبة للشريك أ

الأصول بالقيم الدفترية		**الخصوم بالقيم الدفترية**	
عقــــارات	٢٧٠٠٠٠	دائنون	٤٠٠٠٠
أثـــــاث	١٠٠٠٠٠	أوراق الدفع	١٠٠٠٠
بضاعــــة	٤٠٠٠٠		
مدينــــين	٢٠٠٠٠		
نقديـــــة	٧٠٠٠٠		
الإجمالي	٥٠٠٠٠٠		٥٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة	٤٥٠٠٠٠
حصة الشريك	٤٠٠٠٠٠
الفــــــرق	٥٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة أكبر من حصة الشريك، ولم يتفق الشركاء على كيفية تسوية هذا الفرق فيفترض أن الشريك قدم أصول بقيمة أعلى من قيمتها الحقيقية ويكون احتياطي لمقابلة هذا التضخم بهذا المبلغ.



٢- بالنسبة للشريك ب

الأصول بالقيم الدفترية		الخصوم بالقيم الدفترية	
سيـــــــارات	٩٠٠٠٠	دائنون	٥٠٠٠٠
أثـــــــاث	٤٠٠٠٠	أوراق الدفع	١٠٠٠٠
بضـــاعــة	١٢٠٠٠٠		
شـــيك	٥٠٠٠٠		
نقــديــة	١٠٠٠٠٠		
الإجمالي	٤٠٠٠٠٠		٦٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة	٣٤٠٠٠٠
حصة الشـــريك	٤٠٠٠٠٠
الفــــــــرق	٦٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة أقل من حصة الشريك، ولم يتفق الشـــركاء علـــى كيفية تسوية هذا الفرق فيفترض أن الشريك قدم أصلاً معنويـــاً مســـتتراً يسمى شهرة المحل بهذا المبلغ.

٣- بالنسبة للشريك جـ

الأصول بالقيم الدفترية		**الخصوم بالقيم الدفترية**	
أراضي	٢٠٠٠٠٠	دائنــون	٥٠٠٠٠
بضاعــة	٥٠٠٠٠	أوراق الدفع	٥٠٠٠٠
نقــدية	٥٠٠٠٠		
الإجمالي	٣٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة ٢٠٠٠٠٠

حصة الشــريك ٢٠٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة = حصة الشريك

أي أن صافى الأصول التي منحها الشريك تساوت مــع حصــته المتفــق عليها.

١- قيود اليومية

		من مذكورين
٢٧٠٠٠٠		حـــ / عقارات
١٠٠٠٠٠		حـــ / أثاث
٤٠٠٠٠		حـــ / بضاعة
٢٠٠٠٠		حـــ / مدينين
٧٠٠٠٠		حـــ / نقدية
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠٠	حـــ / دائنون
	١٠٠٠٠	حـــ / أوراق الدفع
	٤٥٠٠٠٠	حـــ/ رأسمال (حصة الشريك أ)
		"ما قدمة الشريك أ سداداً لحصته فى رأس المال"
٥٠٠٠٠		من حـــ/ رأسمال (حصة الشريك أ)
	٥٠٠٠٠	إلى حـــ / احتياطي تضخم الأصول
		"اعتبار الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصة الشريك احتياطي تضخم أصول"
		من مذكورين
٩٠٠٠٠		حـــ / سيارات
٤٠٠٠٠		حـــ / أثاث
١٢٠٠٠٠		حـــ / بضاعة
٥٠٠٠٠		حـــ / البنك
١٠٠٠٠٠		حـــ / النقدية
		إلى مذكورين
	٥٠٠٠٠	حـــ / دائنون
	١٠٠٠٠	حـــ / أوراق الدفع
	٣٤٠٠٠٠	حـــ/ رأسمال (حصة الشريك ب)
		"ما قدمه الشريك ب سداداً لحصته فى رأس المال"

ما قبلـــــــه

٦٠٠٠٠		من حـــ / شهرة المحل
	٦٠٠٠٠	إلى حـــ / رأسمال (حصة الشريك ب)
		"تسوية الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصة الشريك كشهرة محل"
		من مذكورين
٢٠٠٠٠٠		حـــ / الأراضي
٥٠٠٠٠		حـــ / بضاعة
٥٠٠٠٠		حـــ / النقدية
		إلى مذكورين
	٥٠٠٠٠	حـــ / دائنون
	٥٠٠٠٠	حـــ / أوراق الدفع
	٢٠٠٠٠٠	حـــ/ رأسمال (حصة الشريك جـــ)
		" ما قدمه الشريك جـــ سداداً لحصته فى رأس المال"

٢- قائمة المركز المالي الافتتاحي للشركة

أصول معنوية			**رأسمال الشركة**		
شهرة المحل	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	الشريك أ	٤٠٠٠٠٠	
			الشريك ب	٤٠٠٠٠٠	
أصول ثابتة			الشريك جـ	٢٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠
أراضي	٢٠٠٠٠٠		**احتياطيات**		
عقارات	٢٧٠٠٠٠		احتياطي تضخم الأصول	٥٠٠٠٠	
سيارات	٩٠٠٠٠		**خصوم متداولة**		٥٠٠٠٠
أثاث	١٤٠٠٠٠		دائنون	١٤٠٠٠٠	
		٧٠٠٠٠٠	أوراق دفع	٧٠٠٠٠	
أصول متداولة					٢١٠٠٠٠
بضاعة	٢١٠٠٠٠				
مدينون	٢٠٠٠٠				
بنك	٥٠٠٠٠				
نقدية	٢٢٠٠٠٠				
		٥٠٠٠٠٠			
		١٢٦٠٠٠٠			١٢٦٠٠٠٠

مثال (٤)

فى ٢٠١٥/١/١ اتفق كل من عادل وعامر على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره ٣٠٠٠٠٠ج مقسم بينهما بنسبة ١ : ٢ قدم الشريك عادل حصته نقداً بينما قدم الشريك عامر حصته فى شكل أصول وخصوم محله التجاري وقد اتفق الشريكان على انتقال الأصول والخصوم لشركة التضامن بالقيم الدفترية، وكانت الميزانية المقدمة من الشريك عامر فى هذا التاريخ على النحو التالي:

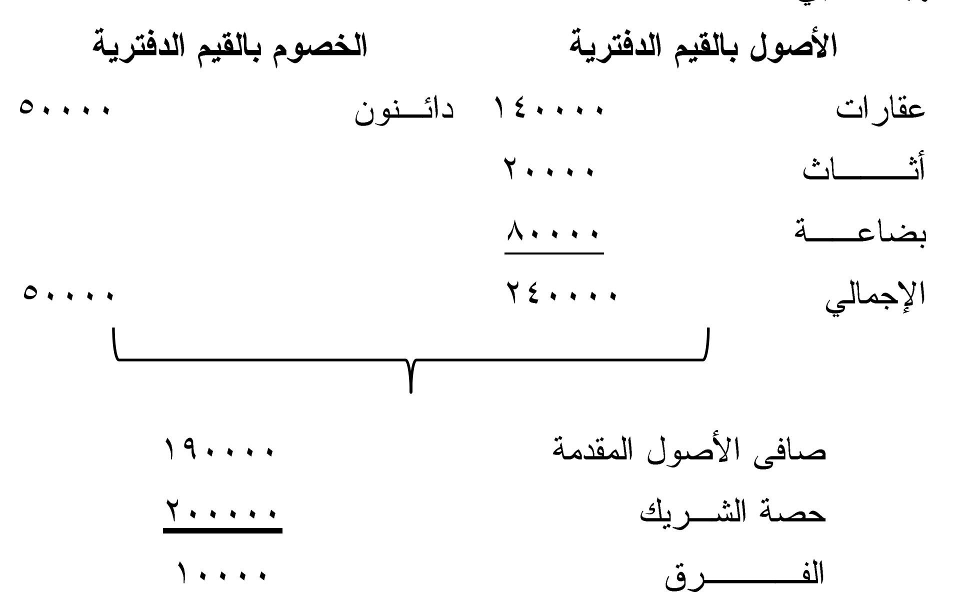
		أصول ثابتة		
	١٤٠٠٠٠	عقارات	١٩٠٠٠٠	**رأس المال**
١٦٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	أثاث	٥٠٠٠٠	دائنون
		أصول متداولة		
٨٠٠٠٠		بضاعة		
٢٤٠٠٠٠			٢٤٠٠٠٠	

والمطلوب:

١- اجراء قيود اليومية اللامة لإثبات تكوين رأس المال.

٢-تصوير المركز المالي الافتتاحي للشركة.

تمهيد حسابي



الأصول بالقيم الدفترية		الخصوم بالقيم الدفترية	
عقارات	١٤٠٠٠٠	دائنون	٥٠٠٠٠
أثاث	٢٠٠٠٠		
بضاعة	٨٠٠٠٠		
الإجمالي	٢٤٠٠٠٠		٥٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة	١٩٠٠٠٠
حصة الشريك	٢٠٠٠٠٠
الفرق	١٠٠٠٠

صافى الأصول المقدمة أقل من حصة الشريك، ولم يتفق الشركاء على كيفية تسوية هذا الفرق فيفترض أن الشريك قدم أصلاً معنوياً مستتراً يسمى شهرة المحل بهذا المبلغ.

١ - قيود اليومية

١٠٠٠٠٠		من حـــ/ النقدية
	١٠٠٠٠٠	إلى حـــ / رأسمال (حصة الشريك عادل)
		"سداد الشريك عادل لحصته فى رأس المال نقداً"
		من مذكورين
١٤٠٠٠٠		حـــ / عقارات
٢٠٠٠٠		حـــ / أثاث
٨٠٠٠٠		حـــ / بضاعة
		إلى مذكورين
	٥٠٠٠٠	حـــ / دائنون
	١٩٠٠٠٠	حـــ/ رأسمال (حصة الشريك عامر)
		"ما قدمه الشريك عامر سداداً لحصته فى رأس المال"
١٠٠٠٠		من حـــ / شهرة المحل
	١٠٠٠٠	إلى حـــ / رأسمال (حصة الشريك عامر)
		"تسوية الفرق بين صافى الأصول المقدمة وحصة الشريك كشهرة محل"

٢- قائمة المركز المالي الافتتاحي للشركة

		أصول معنوية			**رأسمال الشركة**
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	شهرة المحل		١٠٠٠٠٠	الشريك عادل
			٣٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	الشريك عامر
		أصول ثابتة			
	١٤٠٠٠٠	عقارات			
١٦٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	اثاث			
		أصول متداولة			**خصوم متداولة**
	٨٠٠٠٠	بضاعة	٥٠٠٠٠		دائنون
١٨٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	نقدية			
٣٥٠٠٠٠			٣٥٠٠٠٠		

٢/٤: الوفاء بالحصة فى شكل عمل

يجوز للشريك بدلاً من أن يقدم حصة نقدية أو عينية فى الشركة أن يقدم عمله كحصة فيها، بشرط أن يكون هذا العمل ذو طبيعة خاصة يؤديه للشركة. ولا يترتب على الوفاء بالحصة فى صورة عمل أي زيادة فى رأسمال الشركة. ولا يحتاج إلى إثباتها بقيود محاسبية بل يكتفى بإثبات ذلك فى شكل مذكرة توضح طبيعة العمل وشروط أدائه وطريقة مكافأة الشريك عليه فى صورة مرتب ثابت أو نصيب من الأرباح ينص عليه فى عقد الشركة.

مثال (٥)

فى ٢٠١٥/١٢/٣١ اتفق كل من فريد وفؤاد على تكوين شركة تضامن برأسمال قدره ٦٠٠٠٠٠ جنيه مقسم بينهم بالتساوي، وقد قدم الشريك فريد حصته نقداً فى بنك الشركة، بينما قدم الشريك فؤاد حصته فى شكل أصول وخصوم محله التجاري وكانت كما يلى:

الاصول: ارضى ومباني ٢٠٠٠٠٠، أثاث ٣٠٠٠٠، سيارات ٦٠٠٠٠، بضاعة ٢٠٠٠٠، مدينون ٥٢٠٠٠، نقدية ٨٠٠٠٠، إعلان مدفوع مقدماً ٨٠٠٠.

الخصوم: دائنون ٢٠٠٠٠، أوراق دفع ٣٠٠٠٠، مخصص استهلاك مباني ٣٧٠٠٠، مخصص استهلاك اثاث ١٣٠٠٠، مخصص استهلاك سيارات ١٥٠٠٠، مخصص ديون مشكوك فيها ٥٠٠٠.

فإذا علمت أن:

أ- تقرير الخبير الذى انتدب لفحص العناصر المقدمة من فؤاد تضمن الملاحظات الاتية:

١-فى ٢٠١٥/١/١ قام فؤاد ببناء دور جديد للمباني تكلف ٦٠٠٠٠ جنيه وقد حملت هذه التكلفة لحساب الأرباح والخسائر علما بأن معدل استهلاك المباني ١٠%.

٢-معدل الاستهلاك السنوي للسيارات ١٠% وقد تبين للخبير أن المعدل المناسب هو ٢٠% سنوياً.

٣-يتضمن المخزون السلعي بضاعة تالفة قدرها ٥٠٠٠جنيه.

٤-تبين من فحص حسابات العملاء أن هناك ديون معدومة غير مثبته فى الدفاتر قدرها ٢٠٠٠ جنيه وأن الديون الجيدة تقدر بـ ٤٥٠٠٠ جنيه.

٥- الإعلان المدفوع مقدماً لا يمكن للشركة الاستفادة منه مستقبلاً.

ب- سيحتفظ فؤاد بالأثاث لنفسه كما سيقوم بسداد الدائنون.

ج- يقوم فؤاد بتعديل رصيد النقدية بالسحب أو الاضافة حتى تصبح صافى الأصول المقدمة تعادل حصته فى رأسمال.

المطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة بدفاتر شركة التضامن لإثبات وفاء الشريكين بحصتهما فى رأسمال الشركة.

٢- تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة.

تمهيد حسابي

١- يجب التفرقة بين المصروف الرأسمالي والمصروف الإيرادي فالمصروف الرأسمالي هو المصروف الذى ينفق على الأصل ويؤدى إلى زيادة قدرته الإنتاجية ويجب أن يضاف هذا المصروف على حساب الاصل. أما المصروف الإيرادي فهو ذلك المصروف الذى يؤدى إلى المحافظة على الطاقة الإنتاجية للأصل ويرحل هذا المصروف لحساب الأرباح والخسائر.

وفى هذا المثال هناك مصروف رأسمالي انفق على الأصل ويتمثل فى بناء دور جديد على المبنى ومن المفروض أن يضاف هذا المصروف على حساب الأصل وبالتالي تنتقل المباني لشركة التضامن بقيمتها المعدلة وهى ٢٠٠٠٠٠ + ٦٠٠٠٠ = ٢٦٠٠٠٠ج.

٢- يجب حساب اهلاك على الدور الجديد الذى أضيف للمبنى = ٦٠٠٠٠ × ١٠% = ٦٠٠٠ج.

وبالتالي يصبح مخصص استهلاك المبـــاني ٣٧٠٠٠ + ٦٠٠٠= ٤٣٠٠٠.

٣- يجب مضاعفة مخصص استهلاك السيارات حيث أن استهلاك المحسوب علي السيارات بنسبة ١٠% بينما النسبة الواجب حسابها لاستهلاك السيارات ٢٠% وبالتالي يصبح مخصص استهلاك السيارات ١٥٠٠٠+١٥٠٠٠= ٣٠٠٠٠.

٤- ينخفض المخزون السلعي بمقدار البضاعة التالفة وتصبح قيمة البضاعة ٢٠٠٠٠- ٥٠٠٠ = ١٥٠٠٠.

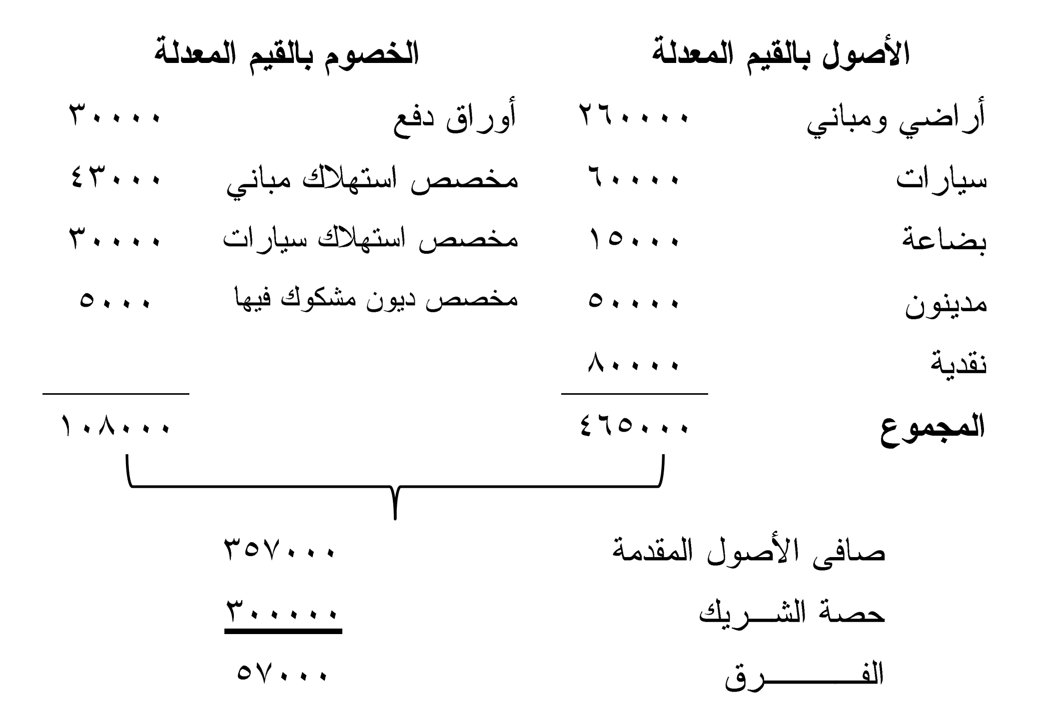
٥- ينخفض بند المدينون بقيمة الديون المعدومة وبالتالي تصبح قيمة المدينون ٥٢٠٠٠- ٢٠٠٠=٥٠٠٠٠ .

٦- تقدر الديون الجيدة بمبلغ ٤٥٠٠٠ وبالتالي يجب تكوين مخصص ديون المشكوك فيها بمقدار ٥٠٠٠ جنية.

٧- يستبعد الإعلان المدفوع مقدماً حيث لن تستفيد الشركة منه مستقبلا.

٨- يستبعد أيضا الأثاث وبند الدائنون حيث سيحتفظ الشريك فؤاد لنفسة بالأثاث وسيقوم بسداد الدائنون.

وبالتالي تصبح القيم المعدلة للأصول والخصوم التي ستنتقل لشركة التضامن كما يلي:



الأصول بالقيم المعدلة		الخصوم بالقيم المعدلة	
أراضي ومباني	٢٦٠٠٠٠	أوراق دفع	٣٠٠٠٠
سيارات	٦٠٠٠٠	مخصص استهلاك مباني	٤٣٠٠٠
بضاعة	١٥٠٠٠	مخصص استهلاك سيارات	٣٠٠٠٠
مدينون	٥٠٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها	٥٠٠٠
نقدية	٨٠٠٠٠		
المجموع	٤٦٥٠٠٠		١٠٨٠٠٠

صافى الأصول المقدمة	٣٥٧٠٠٠
حصة الشـــريك	٣٠٠٠٠٠
الفـــــــــرق	٥٧٠٠٠

يقوم الشريك فؤاد بتعديل الرصيد النقدي بالسحب حتي تصبح صافي الأصول المنقولة مساوية لحصته في رأس المال.

وبالتالي يسحب الشريك من رصيد النقدية مبلغ ٥٧٠٠٠جنية ، وتصبح النقدية ٨٠٠٠٠–٥٧٠٠٠ = ٢٣٠٠٠جنية.

قيود اليومية في دفاتر شركة التضامن:

٣٠٠٠٠٠		من حـــــ/ البنك
	٣٠٠٠٠٠	إلي حـــــ/ رأس المال "حصة فريد"
		إثبات وفاء الشريك فريد بحصته في رأس المال""
		من مذكورين
٢٦٠٠٠٠		حـــــ/ أراض ومباني
٦٠٠٠٠		حـــــ/ سيارات
١٥٠٠٠		حـــــ/ بضاعة
٥٠٠٠٠		حـــــ/ مدينون
٢٣٠٠٠		حـــــ/ نقدية
		إلي مذكورين
	٣٠٠٠٠	حـــــ/ أوراق دفع
	٤٣٠٠٠	حـــــ/ مخصص استهلاك مباني
	٣٠٠٠٠	حـــــ/ مخصص استهلاك سيارات
	٥٠٠٠	حـــــ/ مخصص ديون مشكوك فيها
	٣٠٠٠٠٠	حـــــ/ راس مال " حصة فؤاد"
		"إثبات وفاء حصة الشريك فؤاد لحصته في رأس المال"

قائمة المركز المالي الافتتاحي للشركة

			أصول ثابتة			**رأس مال الشركة**
		٢٦٠٠٠٠	أراضي ومباني		٣٠٠٠٠٠	حصة فريد
		٤٣٠٠٠	– مخصص استهلاك		٣٠٠٠٠٠	حصة فؤاد
	٢١٧٠٠٠		مباني	٦٠٠٠٠٠		
		٦٠٠٠٠	سيارات			**خصوم متداولة**
		٣٠٠٠٠	– مخصص استهلاك	٣٠٠٠٠		أوراق دفع
	٣٠٠٠٠		سيارات			
٢٤٧٠٠٠			**أصول متداولة**			
	١٥٠٠٠		بضاعة			
		٥٠٠٠٠	مدينين			
		٥٠٠٠	– مخصص ديون مشكوك			
	٤٥٠٠٠		فيها			
	٣٠٠٠٠٠		بنك			
	٢٣٠٠٠		نقدية			
٢٨٣٠٠٠						
٦٣٠٠٠٠				٦٣٠٠٠٠		

الفصل الثالث

٣- الحسابات الختامية في شركات التضامن

٣/١: مقدمة

٣/٢: حساب التوزيع.

٣/٣: الحسابات الجارية للشركاء.

٣/٤: المعاملات المالية التي تؤثر علي حساب التوزيع والحسابات الجارية للشركاء.

٣/٤/١: مسحوبات الشركاء وفوائدها.

٣/٤/١/١: مسحوبات الشركاء.

٣/٤/١/٢: المعالجة المحاسبية لفوائد المسحوبات.

٣/٤/٢: قروض الشركاء وفوائدها.

٣/٤/٢/١: قروض الشركاء.

٣/٤/٢/٢: فائدة قرض الشريك.

٣/٤/٣: توزيعات الأرباح.

٣/٤/٣/١: المعالجة المحاسبية للفائدة علي رأس المال.

٣/٤/٣/٢: المعالجة المحاسبية لمرتبات الشركاء.

٣/٤/٣/٣: المعالجة المحاسبية للفائدة علي أرصدة الحسابات الجارية للشركاء المدينة والدائنة أول الفترة.

٣/٤/٣/٤: توزيع الأرباح الباقية.

الفصل الثالث

٣- الحسابات الختامية في شركات التضامن

٣/١: مقدمة

تخضع الحسابات الختامية في شركات الأشخاص لنفس المبادئ العامة لتصوير هذه الحسابات، فإذا كانت الشركة تجارية يتم تصوير حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر. أما إذا كانت الشركة صناعية فيتم تصوير حساب التشغيل قبل تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر ، ويتم إعداد قائمة المركز المالي للشركة سواء كانت تجارية أو صناعية لبيان المركز المالي للشركة في تاريخ إعدادها.

هذا وتختلف شركات الأشخاص عن المنشآت الفردية في أنه إذا تحقق ربح أو خسارة في المنشآت الفردية فهي من حق أو نصيب صاحب المنشأة، أما في شركات الأشخاص حيث تتعدد مصالح أصحاب رأس المال بحقوقهم وواجباتهم المختلفة والتي ينظمها عقد الشركة، وتختلف هذه الحقوق والواجبات من شريك لآخر حسب كمية مسحوباته واحتساب الفائدة علي المسحوبات أو علي رأس المال وكذلك المرتبات التي قد ينص العقد علي تقاضي الشركاء لها وعلي الأنصبة المتفق عليها في الربح أو الخسارة فإنه يجب توزيع الربح أو الخسارة التي يظهرها حساب الأرباح والخسائر حسب ما ينص عليه العقد بين الشركاء.

ولذلك يخصص حساب مستقل لتوزيع الربح أو الخسارة ويسمي هذا الحساب حساب التوزيع حيث يظهر كيفية التصرف في الربح أو الخسارة حسب الإتفاق بين الشركاء.

٢/٣: حساب التوزيع

بعد التوصل إلى صافي الربح أو صافي الخسارة عن طريق تصوير حساب الأرباح والخسائر ينقل هذا الرصيد إلي حساب جديد بقيد في اليومية العامة. فإذا كانت نتيجة الأعمال صافي ربح يجري القيد التالي:

من حـــ / الأرباح والخسائر

إلي حـــ / التوزيع

أما إذا كانت نتيجة الأعمال صافي خسارة يجري القيد التالي:

من حـــ / التوزيع

إلي حـــ / الأرباح والخسائر

ويترتب علي إجراء أحد هذين القيدين إقفال حساب الأرباح والخسائر وفتح حساب التوزيع تمهيداً لتوزيع الربح أو الخسارة علي الشركاء حسب ما ينص عليه عقد الشركة وبالنسبة المتفق عليها.

وقد جري العرف علي تضمين عقد الشركة الطريقة التي توزع بها الأرباح والخسائر بين الشركاء وفي هذه الحالة يجب الإلتزام بما نص عليه في عقد الشركة حيث أن العقد شريعة المتعاقدين، أما في حالة خلو عقد الشركة من طريقة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء **فيرجع إلي أحكام القانون المدني والتي تنص علي الاتي:**

١- يتم توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بنسبة حصصهم في رأس المال.

٢- إذا نص عقد تكوين الشركة علي نسب توزيع الأرباح ولم ينص علي نسب توزيع الخسائر تعتبر نسب توزيع الأرباح هي نفس نسب توزيع الخسائر.

٣- إذا قدم أحد الشركاء حصة في الشركة في شكل عمل يجب أن تحدد له حصة الأرباح والخسائر حسب درجة الإستفادة التي تقع علي الشركة من عمله.

هذا ويمكن القول أن الغرض الأساسي من حساب التوزيع هو التحقق من العدالة في توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء. ويجعل هذا الحساب مديناً بأي مبلغ يعتبر توزيع للربح ويجعل دائناً بأي مبلغ يعتبر إضافة للربح.

حـــ/ التوزيع

××	**إلي حـــــ/ الأرباح الخسائر (صافي خسارة)**	××	**من حـــــ / الأرباح والخسائر (صافي الربح)**
××	**يجعل هذا الحساب مدين**	××	**يجعل هذا الحساب دائن**
××	**بأي مبلغ**	××	**بأي مبلغ**
××	**يعتبر توزيع للربح**	××	**يعتبر إضافة للربح**
××		××	

وهنا يثار تساؤل حول المعاملات التي تؤثر علي حساب التوزيع والتي نتناولها بالتفصيل في البند (٣ /٤).

٣/٣: الحسابات الجارية للشركاء

عادة ما تحدث معاملات بين الشركاء والشركة بصفتها شخصية معنوية مستقلة عن الشركاء، وقد ينشأ عن هذه المعاملات أما حقوق للشركة قبل الشركاء أو حقوق للشركاء قبل الشركة.

ويترتب علي ذلك تغير مستمر في المراكز المالية النهائية للشركاء، هذا ومن المرغوب فيه الإحتفاظ بحصص الشركاء في رأس المال بقيم ثابتة بدون تعديل بالزيادة أو التخفيض من وقت لآخر إلا إذا اتفق الشركاء علي تعديل هذه الحصص واثبات ذلك بالعقد. لذلك كان من الضروري تخصيص حساب مستقل لكل شريك يثبت به ما قد ينشأ عن معاملات الشريك من الشركة من حقوق له أو التزامات عليه، ويطلق علي هذا الحساب جاري الشريك أو حساب شخصي الشريك، وقد يكتفي بحساب واحد لجميع الشركاء بحيث يتضمن خانات تحليلية بعدد الشركاء كما يلي:

حقوق الشريك — **الحسابات الجارية للشركاء** — **التزامات الشريك**

بيان	ج	ب	أ	مجموع	بيان	ج	ب	أ	مجموع
رصيد ١/١	x	x		x	رصيد ١/١			X	X
حقوق الشريك لدي	x	x	X	x	التزامات الشريك	x	X	X	X
الشركة خلال الفترة	x	x	X	x	تجاه الشركة خلال	x	X	X	X
المحاسبية					الفترة المحاسبية				
رصيد ١٢/٣١ مدين			X	x	رصيد ١٢/٣١ دائن	x	X		Xx
↓ يرحل إلى جانب الأصول بالميزانية	xx		xx	xx	↓ يرحل إلى جانب الخصوم بالميزانية	xx		Xx	Xx

ويجعل هذا الحساب مديناً بالتزامات الشريك أي بالحقوق التي تنشأ للشركة قبل الشركاء كما يجعل دائناً بحقوق الشريك أي بالحقوق التي تنشأ للشركاء قبل الشركة نتيجة المعاملات المستمرة بين الشركاء والشركة.

ويمثل رصيد هذا الحساب في نهاية الفترة المالية المركز النهائي لكل شريك من معاملاته مع الشركة، ويظهر الرصيد المدين لهذا الحساب في نهاية الفترة المالية للشركة ضمن الأصول بقائمة المركز المالي للشركة كما يظهر الرصيد الدائن ضمن الخصوم بقائمة المركز المالي للشركة، وذلك علي النحو التالي:

قائمة المركز المالي

أصول متداولة	خصوم متداولة
× **جاري الشريك أ**	× **جاري الشريك ب**
	× **جاري الشريك ج**

٣/٤: المعاملات المالية التي تؤثر علي حـــ / التوزيع والحسابات الجارية للشركاء

يمكن تلخيص المعاملات المالية التي تؤثر علي حساب التوزيع والحسابات الجارية للشركاء فيما يلي:

١- مسحوبات الشركاء وفوائدها.

٢- قروض الشركاء وفوائدها.

٣- توزيعات الأرباح والخسائر.

٣/٤/١: مسحوبات الشركاء وفوائدها

٣/٤/١/: مسحوبات الشركاء

قد ينص عقد شركة التضامن علي السماح للشركاء بسحب بعض المبالغ أو البضائع التي يحتاجها الشركاء لاستخدامهم الشخصي تحت حساب ما ينتظر أن يكون عليه نصيب الشريك من الأرباح المتوقع تحقيقها، كما ينص في العقد علي بعض الأمور المتعلقة بتنظيم مسحوبات الشركاء مثل:

- تحديد الحد الأقصى للمسحوبات.
- تحديد أسلوب تقويم البضاعة المسحوبة من الشركاء.
- تحديد نسبة الفوائد على المسحوبات.

هذا ويتم إثبات مسحوبات كل شريك خلال العام علي النحو التالي:

١- عند سحب مبالغ نقدية أو شيكات خلال العام يجري القيد التالي:

من حـــــ / مسحوبات الشريك

إلى حـــــ / النقدية أو البنك

٢- عند سحب الشريك لبضاعة تم حسابها بسعر الشراء (التكلفة):

من حـــــ / مسحوبات الشريك

إلى حـــــ/ المشتريات

ويلاحظ أن هذه الحالة الوحيدة التي تكون فيها المشتريات طرف دائن.

٣- عند سحب الشريك لبضاعة تم حسابها بسعر البيع:

من حـــــ / مسحوبات الشريك

إلى حـــــ / المبيعات

ويتم فتح حساب لمسحوبات كل شريك بدفتر الأستاذ يجعل مديناً بكل ما سحبه الشريك من نقدية أو بضائع، وقد يكتفي بفتح حساب واحد لمسحوبات الشركاء بحيث يتضمن خانات تحليلية لمسحوبات كل شريك علي النحو التالي:

حـــ / مسحوبات الشركاء

مجموع	أ	ب	ج	بيان	مجموع	أ	ب	ج	بيان
X	X		x	إلى حـــ / الخزينة					
X		x		إلى حـــ / البنك					
X	X	x		إلى حـــ / المشتريات					
X		x	x	إلى حـــ /المبيعات	x	x	x	x	من حـــ /جاري الشريك ١٢/٣١
X	X	x	x		x	x	x	x	

وفي نهاية الفترة المالية للشركة يتم إقفال حساب مسحوبات كل شريك في حسابه الجاري حيث تعتبر مسحوبات الشركاء التزام عليهم وبالتالي يجعل حساب جاري الشريك مديناً بها ويجري القيد التالي:

من حـــ / جاري الشريك

حـــ / جاري الشريك ....

حـــ / جاري الشريك.................

حـــ / جاري الشريك ....

إلى حـــ / مسحوبات الشركاء

مسحوبات ....

مسحوبات............

مسحوبات............

٢/١/٤/٣: المعالجة المحاسبية لفوائد المسحوبات

قد يتفق الشركاء علي احتساب فائدة علي المسحوبات لتحقيق العدالة بينهم، فالمسحوبات تتفاوت من حيث قيمتها ومن حيث تاريخ السحب بين شريك وآخر، الأمر الذي يؤدي استفادة بعض الشركاء علي حساب البعض الآخر، ويعتبر حساب فائدة علي مسحوبات الشركاء وسيلة للحد من مسحوبات الشركاء وتعويضاً للشركة لحرمانها من استغلال المبالغ النقدية والبضائع التي تم سحبها بواسطة الشركاء.

هذا وتعتبر الفائدة علي المسحوبات:

١- التزام علي الشركاء وترحل الي الجانب المدين لحساباتهم الجارية.

٢- إضافة للربح وترحل الي الجانب الدائن لحساب التوزيع.

وتحسب الفائدة علي المسحوبات بإحدى الطرق الآتية:

أ- تحسب فائدة كل مبلغ يسحبه الشريك بالمعدل المنصوص عليه بالعقد ومن مدة تاريخ السحب حتي نهاية الفترة المالية.

ب- تحسب الفائدة علي اجمالي مسحوبات كل شريك خلال العام بالمعدل المنصوص عليه بالعقد وعلي أساس متوسط تاريخ سحب معين لهذه المسحوبات.

وعلي ذلك تتم معالجة فائدة المسحوبات علي النحو التالي:

١- عند احتساب فائدة المسحوبات في نهاية السنة المالية تحمل علي الحساب الجاري الشركاء بإعتبارها إلتزام عليهم تجاه الشركة بالقيد التالي:

من حـــ/ جاري الشركاء

× حـــ / جاري الشريك أ

× حـــ / جاري الشريك ب

× حـــ / جاري الشريك ج

×× **إلى حـــــ / فائدة المسحوبات**

× حـــ / فائدة مسحوبات أ

× حـــ / فائدة مسحوبات ب

× حـــ / فائدة مسحوبات ج

٢- عند إعداد الحسابات الختامية يتم إقفال حساب فائدة المسحوبات في حساب توزيع الأرباح والخسائر بإعتبارها إضافة للربح وبالتالي يجعل حساب التوزيع دائناً بها ويجري القيد التالي:

من حـــ / فائدة المسحوبات

× حـــ / فائدة مسحوبات

× حـــ / فائدة مسحوبات ب

× حـــ / فائدة مسحوبات ج

×× **إلى حـــ/توزيع الأرباح والخسائر**

ويكون تأثير هذه القيود علي الحسابات كالآتي:

حـــــ / فائدة المسحوبات

مجموع	أ	ب	ج	بيان	مجموع	أ	ب	ج	بيان
xx	x	X	x	إلى حـــ / توزيع الأرباح والخسائر	xx	x	x	x	من حـــ /جاري الشركاء ١٢/٣١
xx	x	X	x		xx	x	x	x	

حـــ / جاري الشركاء

مجموع	أ	ب	ج	بيان	مجموع	أ	ب	ج	بيان
xx	x	X	x	إلى حـــ / فائدة مسحوبات الشركاء					
xx	x	X	x		xx	x	x	x	

حـــ/ توزيع الأرباح والخسائر

		xx	من حـــ / الأرباح والخسائر
		xx	من حـــ / فائدة المسحوبات
			× فائدة مسحوبات الشريك أ
			× فائدة مسحوبات الشريك ب
			× فائدة مسحوبات الشريك ج

مثال:

أحمد شريك في شركة تضامن، وينص عقد الشركة علي احتساب فائدة علي المسحوبات بمعدل ١٢% سنويا وقد بلغت مسحوبات الشريك خلال عام ٢٠١٥ كما يلي:

المبالغ المسحوبة	تاريخ السحب
٥٠٠٠	٢٠١٥/٢/١
١٠٠٠	٢٠١٥/٤/١
٦٠٠٠	٢٠١٥/٨/١
٣٠٠٠	٢٠١٥/١٠/١

والمطلوب:

١- حساب الفوائد المستحقة علي مسحوبات الشريك أحمد.

٢- إجراء القيود اليومية اللازمة لمعالجة فائدة المسحوبات.

الحل:

١- حساب الفائدة علي المسحوبات

يتم حساب الفائدة لكل مبلغ من المسحوبات علي حده وذلك علي النحو التالي:

الفائدة علي المبلغ الأول: ٥٠٠٠ × (١٠٠÷١٢) × (١٠÷١٢) = ٥٠٠ جنيه

الفائدة علي المبلغ الثاني: ١٠٠٠ × (١٠٠÷١٢) × (٩÷١٢) = ٩٠ جنيه

الفائدة علي المبلغ الثالث: ٦٠٠٠ × (١٠٠÷١٢) × (٥÷١٢) = ٣٠٠ جنيه

الفائدة علي المبلغ الرابع: ٣٠٠٠ × (١٠٠÷١٢) × (١٠÷١٢) = ٩٠ جنيه

جملة الفوائد ٩٨٠ جنيه

٢- قيود اليومية اللازمة لمعالجة فائدة المسحوبات

منه	له	بيـــــــــــــــان
٩٨٠		من حـــ/ جاري الشريك أحمد
	٩٨٠	إلى حـــ/ فائدة المسحوبات "الشريك أحمد"
		"إثبات تحميل فائدة المسحوبات علي حساب جاري الشريك"
٩٨٠		من حـــ / فائدة المسحوبات " الشريك أحمد"
	٩٨٠	إلى حـــ / توزيع الأرباح والخسائر
		" إثبات إقفال المسحوبات في حساب توزيع الأرباح والخسائر"

٣/٤/٢: قروض الشركاء وفوائدها:

٣/٤/٢/١: قروض الشركاء:

عادة ما تلجأ شركة التضامن إلى الاقتراض من أحد الشركاء لمواجهة احتياجاتها من الموارد المالية، هذا وأياً كان مصدر الحصول علي القرض سواء كان من الغير أو من الشركاء فان عقد القرض يحدد فيه معدل الفائدة، ومواعيد سدادها وموعد استحقاق القرض وتواريخ سداد اقساطه.

ويعتبر قرض الشريك مثله مثل قرض الغير التزام طويل الأجل علي الشركة بشخصيتها المعنوية المستقلة واحب السداد في تاريخ معين ولا يجوز ترحيله الي حساب رأس مال الشريك أو حسابه الجاري، وبالتالي يفتح حساب خاص بقرض الشريك يجعل دائناً بالأموال التي يقرضها الشريك للشركة مع جعل حساب النقدية أو البنك مديناً.

ويجري القيد التالي عند استلام مبلغ القرض من الشريك:

من حـــــ/ النقدية أو البنك

إلي حـــــ / قرض الشريك

ويظهر حـــ / قرض الشريك كبند مستقل بجانب الخصوم بقائمة المركز المالي للشركة اذا كان القرض مازال مستحقاً في تاريخ إعداد الميزانية.

وعند حلول موعد سداد القرض يجري القيد التالي:

من حـــــــ / قرض الشريك

إلي حـــــ / النقدية أو البنك

ونخلص من هذا أن قرض الشريك لا يؤثر علي حساب جاري الشريك ولا علي حساب توزيع الأرباح والخسائر وإنما يظهر فقط بجانب الخصوم بالميزانية.

٢/٢/٤/٣: فائدة قرض الشريك

تعتبر فائدة القرض عبء واجب التحميل لحساب الأرباح والخسائر قبل استخراج صافي الربح أو صافي الخسارة.

وتتم المعالجة المحاسبية لفائدة القرض كما يلي:

١- عند استحقاق الفائدة وسدادها يجري القيد التالي:

من حـــ / فائدة قرض الشريك ....

إلي حـــ / النقدية أو البنك

٢- في نهاية السنة المالية يقفل حساب فائدة قرض الشريك في حساب الأرباح والخسائر وذلك من خلال القيد التالي:

من حـــ / الأرباح والخسائر

إلي حـــ / فائدة قرض الشريك ....

فإذا كانت هناك فائدة قرض مستحقة في نهاية السنة المالية أظهر حساب فائدة قرض الشريك رصيداً دائناً، وتمثل فائدة قرض الشريك المستحقة حق للشريك ترحل إلى الجانب الدائن لحسابه الجاري وبذلك تظهر فائدة القرض المستحقة مع الرصيد النهائي لحساب جاري الشريك.

ويمكن توضيح أثر فائدة قرض الشريك علي الحسابات الختامية وحساب جاري الشريك من خلال الأمثلة التالية:

مثال (١) سداد الفائدة بالكامل خلال السنة المالية

في أول يناير ٢٠١٥ أقرض الشريك عمرو شركة التضامن مبلغ ١٠٠٠٠٠ج لمدة ٦ شهور وبمعدل فائدة ١٢% سنويا علماً بأن السنة المالية للشركة تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام.

المطلوب:

١- اجراء القيود اليومية اللازمة لإثبات القرض وفوائده.

٢- تصوير حساب فائدة قرض الشريك عمرو.

الحل

فائدة قرض الشريك عمرو = ١٠٠٠٠٠ × (١٢÷١٠٠) × (٦÷١٢) = ٦٠٠٠ج

قيود اليومية لإثبات القرض وفوائده:

منه	له	البيان	التاريخ
١٠٠٠٠٠		من حـــــ/ النقدية	١/١
	١٠٠٠٠٠	إلى حـــــ/ قرض الشريك عمرو	
		"إثبات حصول الشركة علي قرض من الشريك عمرو"	
٦٠٠٠		من حـــــ / فائدة قرض الشريك عمرو	٦/٣٠
	٦٠٠٠	إلى حـــــ /النقدية	
		" إثبات استحقاق الفائدة وسدادها بالكامل"	
١٠٠٠٠٠		من حـــــ / قرض الشريك عمرو	٦/٣٠
	١٠٠٠٠٠	إلى حـــــ / النقدية	
		" إثبات سداد القرض في نهاية الستة أشهر"	
٦٠٠٠		من حـــــ / الأرباح والخسائر	١٢/٣١
	٦٠٠٠	إلى حـــــ / فائدة قرض الشريك عمرو	
		" إثبات إقفال حساب فائدة القرض في نهاية السنة المالية"	

حـــــ / فائدة قرض الشريك عمرو

٦٠٠٠	إلى حــــ / النقدية	٦٠٠٠	من حــــ / الأرباح والخسائر
٦٠٠٠		٦٠٠٠	

ويلاحظ في هذه الحالة أن حساب فائدة قرض الشريك عمرو قد أغلق حيث تم سداد الفائدة بالكامل في نفس الفترة المالية وبالتالي لم يتأثر حساب جاري الشريك عمرو بفائدة القرض.

مثال (٢): سداد جزء من الفائدة خلال السنه المالية:

في ٢٠١٥/١/١ أقرض الشريك محمد الشركة مبلغ ٥٠٠٠٠جنيه لمدة سنتين وبمعدل فائدة ١٠% سنوياً وتستحق هذه الفوائد وتدفع كل ٦ شهور (أي تدفع الفائدة علي دفعتين في ٣٠/ ٦ ، ١/١ من كل عام)، فإذا علمت أن الشركة تعد حساباتها في ١٢/٣١ من كل عام.

المطلوب:

١- إجراء القيود اليومية اللازمة لإثبات فائدة قرض الشريك محمد.

٢- تصوير حساب فائدة قرض الشريك محمد وحساب جاري الشريك.

الحل

١- حساب فائدة القرض المستحقة في **٦/٣٠**

٥٠٠٠٠ × ١٠% × (٦÷١٢) = ٢٥٠٠ جنية

وعند سداد الفائدة في هذا التاريخ يجري قيد اليومية التالي:

٢٥٠٠		من حـــــ / فائدة قرض الشريك محمد	٢٠١٥/٦/٣٠
	٢٥٠٠	إلى حـــــ / البنك	
		" إثبات استحقاق ودفع الدفعة الأولي من الفائدة"	

٢- وفي ٢٠١٥/١٢/٣١ وعند إعداد الحسابات الختامية للشركة يتم تحميل حساب الأرباح والخسائر بفائدة القرض عن سنة كاملة (٢٠١٥/١/١ – ٢٠١٥/١٢/٣١) وتحسب كما يلي:

فائدة القرض عن سنه كاملة = ٥٠٠٠٠ × ١٠% × ١ سنة = ٥٠٠٠ جنيه

٥٠٠٠	٥٠٠٠	من حـــــ / الأرباح والخسائر إلى حـــــ / فائدة قرض الشريك محمد " تحميل حـــــ / أ.خ بفائدة القرض الخاصة بالسنة بالكامل"	٢٠١٥/١٢/٣١

ويلاحظ أن هناك جزء من الفائدة وقدره ٢٥٠٠ جنية يستحق للشريك ولم تقم الشركة بسداده للشريك (فائدة القرض عن ٦ شهور التالية) ويظهر هذا الجزء في شكل رصيد دائن في حساب فائدة قرض الشريك، ويعتبر هذا المبلغ حق من حقوق الشريك محمد لدي الشركة يرحل إلي الجانب الدائن لحسابه الجاري ويجري القيد التالي:

٢٥٠٠	٢٥٠٠	من حـــــ / فائدة قرض الشريك محمد إلى حـــــ / جاري الشريك محمد " إقفال الفائدة المستحقة في الحساب الجاري للشريك محمد"	٢٠١٥/١٢/٣١

ويظهر حساب فائدة قرض الشريك وحساب جاري الشريك علي النحو التالي:

حـــ/ فائدة قرض الشريك محمد

٢٥٠٠	إلى حـــــ / البنك ٢٠١٦/٦/٣٠	٥٠٠٠	من حـــــ / الأرباح والخسائر ٢٠١٥/١٢/٣١
٢٥٠٠	رصيد (فوائد مستحقة للشريك محمد)		
٥٠٠٠		٥٠٠٠	
٢٥٠٠	إلى حـــــ / جاري الشريك ٢٠١٥/١٢/٣١	٢٥٠٠	رصيد ٢٠١٥/١٢/٣١
٢٥٠٠		٢٥٠٠	

حـــــ / جاري الشريك محمد

من حـــــ / فائدة قرض الشريك (الفائدة المستحقة فقط)	٢٥٠٠		

نخلص مما سبق أنه في حالة عدم سداد جزء من الفائدة يظهر رصيد في حساب فائدة القرض يمثل هذا الرصيد حق للشريك لدي الشركة لذا يفضل إقفاله في الحساب الجاري للشريك في نهاية الفترة المالية.

<u>مثال (٣):</u> عدم سداد الفائدة بالكامل خلال السنه المالية:

في ٢٠١٥/١/١ أقرض الشريك عبد الله الشركة مبلغ ٣٠٠٠٠جنيه لمدة ٣ سنوات بمعدل فائدة ١٠% سنوياً وتستحق الفائدة وتدفع أول يناير من كل عام علماً بأن تاريخ اعداد الحسابات الختامية للشركة هو ١٢/٣١ من كل عام.

<u>المطلوب:</u>

١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات فائدة القرض خلال عام ٢٠١٥.

٢- بيان أثر ذلك على حساب فائدة القرض وجارى الشريك.

الحل

١- قيود اليومية

يلاحظ أن الشريك يستحق فائدة عن عام ٢٠١٥ تدفعها الشركة فى ٢٠١٦/١/١ وبناء على ذلك لن يكون هناك قيد لعملية استحقاق الفائدة ودفعها خلال عام ٢٠١٥، ولكن عند إعداد الحسابات الختامية للشركة فى ٢٠١٥/١٢/٣١ يجب تحميل حساب الارباح والخسائر "تطبيقاً لمبدأ الاستحقاق" بقيمة الفائدة المستحقة عن السنة المالية بالكامل وتحسب كما يلى:-

فائدة القرض المستحق= ٣٠٠٠٠×(١٠÷١٠٠)×(١٢÷١٢)=٣٠٠٠جنيه

ويتم إجراء قيد يومية بتحميل الفائدة على حساب الأرباح والخسائر فى ١٢/٣١ كما يلى:-

٣٠٠٠	٣٠٠٠	من حـــــ / الأرباح والخسائر إلى حـــــ / فائدة قرض الشريك عبد الله " إثبات تحميل فائدة القرض على الفترة المالية التي استفادت بالقرض"	٢٠١٥/١٢/٣١

وتعتبر هذه الفائدة حق من حقوق الشريك عبد الله لـدى الشـركة وبالتالي تقفل فى الحساب الجاري للشريك بترحيلها إلـى الجانـب الدائن من الحساب بالقيد التالي:-

٣٠٠٠	٣٠٠٠	من حـــــ / فائدة قرض الشريك عبد الله إلى حـــــ / جاري الشريك عبد الله " إقفال فائدة قرض الشريك المستحقة كحق من حقوقه فى حسابه الجاري"	٢٠١٥/١٢/٣١

٢- تصوير حسابي فائدة قرض الشريك عبد الله وحسابه الجاري.

حـــــ / فائدة قرض الشريك عبد الله

٣٠٠٠	رصيد ٢٠١٥/١٢/٣١ فوائد تستحق للشريك عبد الله	٣٠٠٠	من حـــــ / الأرباح والخسائر ٢٠١٥/١٢/٣١
٣٠٠٠		٣٠٠٠	
٣٠٠٠	إلى حـــــ / جاري الشريك ٢٠١٥/١٢/٣١	٣٠٠٠	رصيد ٢٠١٥/١٢/٣١
٣٠٠٠		٣٠٠٠	

حـــــ / جاري الشريك عبد الله

		٣٠٠٠	من حـــــ / فائدة قرض الشريك

ونخلص مما سبق بما يأتي:

١- بالنسبة لقرض الشريك نفسه فهو التزام على الشركة يظهر بجانب الخصوم بقائمة المركز المالي للشركة.

٢- بالنسبة لفائدة قرض الشريك الخاصة بالفترة المالية فهي عبء واجب التحميل لحساب الأرباح والخسائر قبل استخراج صافى الربح أو صافى الخسارة.

٣- فائدة القرض المستحقة فقط (ويتم حسابها بالمقارنة بين فائدة القرض الخاصة بالسنة المالية والفائدة المدفوعة فعلاً خلال تلك الفترة) تعتبر حق للشريك وترحل إلى الجانب الدائن لحسابه الجاري.

٤- لا يتأثر حساب توزيع الأرباح والخسائر بفائدة قرض الشريك حيث أن هذه الفائدة عبء على الإيراد وليست توزيعاً للربح.

ويثار تساؤل الأن ما الفرق بين فائدة قرض الشريك وفائدة قرض الغير؟

(أي الفائدة عن القروض التي تقترضها الشركة من الغير وليس الشركاء)

ويمكن الإجابة على ذلك بأن لا يوجد اختلاف فى المعالجة المحاسبية لكل من القرض وفائدة القرض الذى يعقد بين الشركة

والشركاء والشركة والغير إلا فيما يتعلق بفائدة القرض المستحقة حيث تعتبر فائدة القرض المستحقة للشريك حق من حقوقه ترحل للجانب الدائن من حسابه الجاري كما سبق أن ذكرنا.

بينما تعتبر فائدة القرض المستحقة للغير التزام على الشركة ترحل إلى جانب الخصوم بالميزانية تحت بند أرصدة دائنة أخرى.

٣/٤/٣: توزيعات الأرباح والخسائر:

يمكن القول أن الربح هو عائد لثلاثة عوامل مجتمعة هي:

١- عائد على رأس المال.

٢- عائد على العمل أو الخدمات.

٣- عائد اقتصادي عن المخاطرة.

فإذا كانت رؤوس أموال الشركاء متساوية وقام الشركاء بخدمات متكافئة، فيكون من المناسب توزيع الأرباح أو الخسائر بين الشركاء بالتساوي. ولكن إذا تفاوتت حصص رؤوس أموال الشركاء أو مقدار الخدمات المقدمة منهم للشركة أو الإثنين معاً، فإنه يجب اختيار طريقة لتوزيع الأرباح تأخذ أثر العوامل السابقة على الربح فى الحسبان. ومن أهم الطرق المتبعة لتوزيع الأرباح بين الشركاء ما يلى:

١- طريقة التوزيع بنسب ثابتة.

٢- التوزيع بنسب حصص الشركاء فى رأس المال.

٣- حساب فائدة على حصص الشركاء فى رأسمال وتوزيع الباقي بنسب معينة.

٤- منح الشركاء مرتبات أو مكافآت وتوزيع الرصيد الباقي بنسبة معينة.

٥- حساب فائدة على أرصدة الحسابات الجارية المدينة والدائنة أول المدة وتوزيع الباقي بنسب معينة.

٦- حساب فائدة على حصص الشركاء فى رأس المال ومرتب أو مكافأة للشريك الذى يعمل بالشركة وفائدة على أرصدة الحسابات الجارية أول المدة وتوزيع الباقي بنسب معينة.

مراعاة تحقيق العدالة فى التوزيع بين الشركاء جميعاً. وبالطبع فإن تحقيق العدالة بين الشركاء تتطلب مكافأة كل عنصر من العناصر التي ساهمت فى تحقيق الربح إلا وهى عامل استثمار الاموال، عامل العمل، وعامل المخاطرة. وبالتالي فإنه من المناسب:

١- مكافأة العامل المادي والذى يتمثل فى حصص الشركاء فى رأس المال وذلك عن طريق حساب فائدة على حصة كل شريك فى رأس المال إذا كانت هذه الحصص غير متساوية.

٢- مكافأة عنصر العمل والمتمثل فى المجهود الشخصي الذى يبذله كل شريك فى إدارة الشركة وذلك عن طريق منح الشريك أو الشركاء الذين يتولون إدارة الشركة مرتباً ثابتاً أو فى شكل نسبة مئوية من صافى الربح.

٣- حساب فائدة على أرصدة الحسابات الجارية للشركاء أول المدة المدينة والدائنة.

٤- توزيع ما يتبقى بعد ذلك من أرباح بين الشركاء بالتساوي.

١/٣/٤/٣: المعالجة المحاسبية للفائدة على رأس المال:

فى حالة اختلاف حصص الشركاء فى رأس المال فإن العدالة تقتضي حساب فائدة على حصص كل شريك فى رأس المال بمعدل ثابت ينص عليه فى عقد الشركة.

وتحسب فائدة رأس المال بضرب حصة كل شريك × معدل الفائدة المنصوص عليه فى عقد الشركة × الفترة الزمنية التي تحقق خلالها الربح المطلوب توزيعه وتعتبر هذه الفائدة توزيعاً للربح وبالتالي ترحل إلى الجانب المدين لحساب التوزيع كما تعتبر هذه الفائدة حقاً للشريك قبل الشركة ترحل إلى الجانب الدائن لحساب جاري الشريك وتجري قيود اليومية التالية:

×× من حـــــ/ التوزيع

×× إلى حـــــ / الفائدة على رأس المال

× حـــــ / فائدة رأسمال أ

× حـــــ / فائدة رأسمال ب

(إثبات الفائدة على رأس المال كتوزيع للربح)

×× من حـــــ/ الفائدة على رأس المال

× حـــــ / فائدة رأسمال أ

× حـــــ / فائدة رأسمال ب

× حـــــ / فائدة رأسمال ج

×× إلى حـــــ / الحسابات الجارية للشركاء

× حـــــ / جارى أ

× حـــــ / جارى ب

(إقفال حساب الفائدة على رأس المال فى حساب جاري الشريك).

مثال: رائد ورياض شريكان فى شركة تضامن رأس المال الأول ٦٠٠٠٠ جنيه ورأس المال الثاني ٣٠٠٠٠ جنيه وينص عقد الشركة على احتساب فائدة على رأس المال بمعدل ١٥% سنوياً واقتسام باقي الأرباح بالتساوي. وقد بلغ صافى أرباح الشركة عن العام المنتهي فى ٢٠١٦/١٢/٣١ ٤٥٠٠٠ جنيهاً.

والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية الخاصة بالفائدة على رأس المال.

٢- بيان أثر احتساب الفائدة على رأس المال على حساب التوزيع والحسابات الجارية للشركاء.

تمهيد الحل:

حساب الفائدة على رأس المال.

الفائدة على رأس المال رائد = ٦٠٠٠٠×(١٥÷١٠٠)×(١٢÷١٢)= ٩٠٠٠ جنيه

الفائدة على رأس المال رياض=٣٠٠٠٠×(١٥÷١٠٠)×(١٢÷١٢)= ٤٥٠٠ جنيه

قيود اليومية الخاصة بالفائدة على رأس المال

١٣٥٠٠		من حـــ/ التوزيع
		إلى حـــ / الفائدة على رأس المال
	٩٠٠٠	حـــ / فائدة رأسمال رائد
	٤٥٠٠	حـــ / فائدة رأسمال رياض
		" إثبات الفائدة على رأس المال كتوزيع للربح"

		من حـــ/ الفائدة على رأس المال
٩٠٠٠		حـــ / فائدة رأسمال رائد
٤٥٠٠		حـــ / فائدة رأسمال رياض
		إلى حـــ / الحسابات الجارية للشركاء
	٩٠٠٠	حـــ / جارى رائد
	٤٥٠٠	حـــ / جارى رياض
		"اقفال حساب الفائدة على رأسمال فى حساب جارى الشريك كحق من حقوقه لدى الشركة"

حـــ / توزيع الأرباح والخسائر

١٣٥٠٠	إلى حـــ/ فائدة رأس المال ٩٠٠٠ رائد ٤٥٠٠ رياض	٤٥٠٠٠	من حـــ/الأرباح والخسائر **(صافي ربح)**
٣١٥٠٠	**رصيد (باقي الأرباح)**		
٤٥٠٠٠		**٤٥٠٠٠**	
٣١٥٠٠	إلى حـــ/ جاري الشركاء ١٥٧٥٠ حـــ / جارى الشريك رائد ١٥٧٥٠ حـــ / جارى الشريك رياض	**٣١٥٠٠**	**رصيد**
٣١٥٠٠		**٣١٥٠٠**	

حـ / الحسابات الجارية للشركاء

رائد	رياض	بيان	رائد	رياض	بيان
			٩٠٠٠	٤٥٠٠	من حـ / فائدة رأسمال
			١٥٧٥٠	١٥٧٥٠	من حـ / التوزيع
٢٤٧٥٠	٢٠٢٥٠	**رصيد**			
٢٤٧٥٠	٢٠٢٥٠		٢٤٧٥٠	٢٠٢٥٠	

ويلاحظ مما سبق أن فائدة رأس المال هي طريقة لتنظيم توزيع الربح بين الشركاء. ولإحتساب الفائدة على رأس المال يجب أن ينص صراحة فى عقد الشركة على احتساب هذه الفائدة ومعدلها السنوي سواء بنسب ثابتة منصوص عليها أو بالرجوع إلى سعر الفائدة السائد فى السوق. وفى حالة عدم وجود نص صريح فى عقد الشركة لا تحتسب فائدة على رأس المال.

وكذلك يجب أن يوضح عقد الشركة الطريقة التي تتبع فى حالة عدم كفاية أرباح الشركة لدفع فائدة رأس المال، أو فى حالة وجود خسائر وفى هذا الصدد توجد عدة بدائل تتلخص فيما يلى:

١- قد ينص العقد على احتساب الفائدة بالكامل وتوزيع الخسارة الناشئة عن ذلك بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.

٢- أو قد ينص العقد على حساب فائدة على رأس المال إذا كانت أرباح الشركة تسمح بذلك، وفى هذه الحالة لا تحتسب فوائد إلا إذا حققت الشركة ربحاً يسمح بحساب فائدة على رأس المال وتوزيع الباقي بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.

٣- أما إذا كان النص الخاص بتوزيع الأرباح فى عقد الشركة نصاً عاماً لم يحدد الطريقة المتبعة فى حال عدم كفاية الأرباح فالرأي

السائد هو احتساب فائدة على رأس المال بقيمة الأرباح المحققة أى توزيع الأرباح المحققة بين الشركاء بنسبة رأس المال.

<u>مثال:</u> أ، ب شريكان فى شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي. تبلغ حصة الشريك أ فى رأس المال ١٠٠٠٠٠ جنيه بينما تبلغ حصة الشريك ب ٥٠٠٠٠ جنيه. وقد نص عقد الشركة على احتساب فائدة على رأس المال بمعدل ٥% سنوياً. هذا وقد حققت الشركة فى إحدي السنوات أرباحاً صافية قدرها ٦٠٠٠ جنيه.

<u>والمطلوب:</u>

بيان طريقة توزيع الأرباح بين الشريكين بفرض:

١- ينص عقد الشركة على حسبان فائدة على رأس المال بغض النظر عن نتيجة أعمال الشركة.
٢- ينص عقد الشركة على حسبان فائدة على رأس المال إذا كانت أرباح الشركة تسمح بذلك.
٣- ينص عقد الشركة على حسبان فائدة على رأس المال ولكنه لم يوضح ما يتبع فى حالة عدم كفاية هذه الأرباح.

(١)حساب فائدة على رأس المال بغض النظر عن نتيجة أعمال الشركة.

الفائدة على رأس المال أ = ١٠٠٠٠٠×(٥÷١٠٠)×(١٢÷١٢)= ٥٠٠٠ جنيه

الفائدة على رأس المال ب = ٥٠٠٠٠×(٥÷١٠٠)×(١٢÷١٢)= ٢٥٠٠ جنيه

حـــ / توزيع الأرباح والخسائر

٧٥٠٠	إلى حـــ/ فائدة رأس المال	٦٠٠٠	من حـــ/أ. خ. (صافي ربح)
	٥٠٠٠ أ	١٥٠٠	**رصيد (يمثل الخسارة الناتجة عن حسبان فائدة رأسمال)**
	٢٥٠٠ ب		
٧٥٠٠		**٧٥٠٠**	
١٥٠٠	رصيد	١٥٠٠	إلى حـــ/ جاري الشركاء
			٧٥٠ حـــ / جارى أ
			٧٥٠ حـــ / جارى ب
١٥٠٠		**١٥٠٠**	

ويلاحظ أنه ترتب على حساب فائدة بالكامل على رؤوس أموال الشركاء بالرغم من أن الأرباح المحققة غير كافية لتغطية هذه الفوائد، أن حساب توزيع الأرباح والخسائر اظهر رصيداً مديناً يعبر عن قيمة الخسائر الناتجة عن هذه المعالجة وقد تم توزيع هذه الخسائر بنسبة توزيع الأرباح والخسائر حسب نص عقد الشركة.

(٢) حساب فائدة على رأس المال إذا كانت أرباح الشركة تسمح بذلك

إذا نص عقد الشركة على حساب فائدة على رأس المال إذا كانت أرباح الشركة تسمح بذلك. وطالما أن أرباح الشركة المحققة هي ٦٠٠٠ فقط لا تكفي لحساب فائدة على رأسمال (٧٥٠٠) فإنه لا تحسب فائدة على رأسمال وتوزع الأرباح المحققة بين الشريكين بالتساوي وهى النسبة المنصوص عليها فى عقد الشركة.

حـــ / توزيع الأرباح والخسائر

٦٠٠٠	إلى حـــ/ جاري الشركاء ٣٠٠٠ حـــ / جارى أ ٣٠٠٠ حـــ / جارى ب	٦٠٠٠	من حـــ/أ. خ. (صافي ربح)
٦٠٠٠		٦٠٠٠	

(٣) حساب فائدة على رأس المال مع عدم بيان كيفية معالجة هذه الفائدة فى حالة عدم كفاية الأرباح المحققة.

فى هذه الحالة طالما أن عقد الشركة قد نص على حساب فائدة على رأس المال بمعدل ٥% ولكنه لم يحدد كيفية معالجة هذه الفائدة فى حالة عدم كفاية الأرباح المحققة وفى حالة وجود خسائر، فإنه يتم حساب فائدة على رأس المال بمقدار الأرباح المحققة وذلك بتوزيعها على الشركاء بنسبة رأسمال (١:٢)

حـــ / توزيع الأرباح والخسائر

٦٠٠٠	إلى حـــ/ جاري الشركاء ٤٠٠٠ حـــ / جارى أ ٢٠٠٠ حـــ / جارى ب	٦٠٠٠	من حـــ/أ. خ. (صافي ربح)
٦٠٠٠		٦٠٠٠	

ونخلص مما سبق أن فائدة رأسمال تؤثر على حسابين:

١- تعتبر توزيعاً للربح وبالتالي ترحل إلى الجانب المدين لحساب التوزيع.

٢- تعتبر حقاً للشريك وترحل إلى الجانب الدائن لحسابه الجاري.

٢/٣/٤/٣: المعالجة المحاسبية لمرتبات الشركاء:

قد ينص عقد شركة التضامن على أن يقوم شريك أو أكثر بالأعمال الإدارية للشركة مقابل الحصول على مبلغ سنوي ثابت كمرتب. أو مكافأة تتمثل فى شكل نسبة مئوية من الأرباح، ويعتبر ذلك تحقيقاً لمبدأ العدالة فى توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء. فالشريك الذى يعمل بالشركة يكافأ باستحقاق مرتب أو مكافأة.

هذا ويعتبر مرتب الشريك أو مكافأة الشريك توزيعاً للربح. ولذلك يرحل إلى الجانب المدين لحساب التوزيع. ومن ناحية أخرى فإن المرتب المستحق للشريك فى نهاية الفترة المالية يعتبر حقاً للشريك قبل الشركة ويرحل الي الجانب الدائن لحسابه الجاري.

وتتم المعالجة المحاسبية لمرتب أو مكافأة الشريك على النحو التالي:

١- عند سداد أي جزء من المرتب أو المكافأة للشريك خلال العام يجري القيد الآتي:

×× من حـــــ / مرتب الشريك ....

×× إلى حـــــ / النقدية أو البنك

٢- فى نهاية السنة المالية يتم تحميل حساب توزيع الأرباح والخسائر بكامل قيمة مرتب أو مكافأة الشريك الذى يخص السنة المالية بالقيد الآتي:

×× من حـــــ / توزيع الأرباح والخسائر

×× إلى حـــــ / مرتب (مكافأة) الشريك ....

٣- إذا أظهر رصيد حساب مرتب (مكافأة) الشريك رصيداً دائناً دل ذلك على وجود مرتب (مكافأة) مستحقة للشريك فيرحل هذا الرصيد إلى الجانب الدائن من حساب جاري الشريك بالقيد التالي:

×× من حـــــ / مرتب (مكافأة) الشريك ....

×× إلى حـــــ / جارى الشريك ....

ويمكن توضيح المعالجة المحاسبية لمرتب الشريك أو مكافأته وتأثيرها على الحسابات الختامية وحساب جاري الشريك من خلال الأمثلة التالية:

<u>مثال (١)</u> سداد المرتب بالكامل خلال السنة المالية:

محمود شريك فى شركة تضامن ينص عقد تكوينها على أن يتقاضى مرتباً سنوياً قدره ٦٠٠٠ جنيه نظير إدارته للشركة. هذا وقد سحب الشريك محمود هذا المبلغ بالكامل خلال السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٦/١٢/٣١

<u>والمطلوب</u>:

١- اجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

٢- تصوير حساب مرتب الشريك محمود.

الحل:

١- قيود اليومية:

٦٠٠٠		من حـــ/ مرتب الشريك محمود
	٦٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية
		"إثبات سداد المرتب بالكامل للشريك خلال السنة"
٦٠٠٠		من حـــ / التوزيع
	٦٠٠٠	إلى حـــ / مرتب الشريك محمود
		" قفل حساب المرتب فى حساب التوزيع فى نهاية السنة المالية حيث يعتبر مبلغ المرتب بالكامل توزيعاً للربح"

٢-تصوير حساب مرتب الشريك محمود:

حـــ/ مرتب الشريك محمود

٦٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية	٦٠٠٠	من حـــ/التوزيع ٢٠١٦٢/١٢/٣١
٦٠٠٠		٦٠٠٠	

<u>مثال (٢)</u> سداد جزء من المرتب خلال السنة المالية:

بفرض أن فى المثال السابق أن الشريك محمود قد سحب من مرتبه خلال السنة مبلغ ٤٠٠٠ جنيه.

<u>فالمطلوب</u>:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

٢- تصوير حساب مرتب الشريك محمود.

الحل: ١- قيود اليومية

٤٠٠٠		من حـــ/ مرتب الشريك محمود
	٤٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية
		"إثبات سداد جزء من المرتب للشريك خلال السنة"
٦٠٠٠		من حـــ / التوزيع
	٦٠٠٠	إلى حـــ / مرتب الشريك محمود
		" تحميل المرتب الذى يخص السنة بالكامل لحساب التوزيع بإعتباره توزيعاً للربح"
٢٠٠٠		من حـــ/ مرتب الشريك محمود
	٢٠٠٠	إلي حـــ / جارى الشريك محمود
		"قفل المرتب المستحق فى حساب جارى الشريك بإعتباره حقاً له"

١-تصوير حساب مرتب الشريك محمود:

حـــ/ مرتب الشريك محمود

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
٤٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية	٦٠٠٠	من حـــ/التوزيع ٢٠١٦/١٢/٣١
٢٠٠٠	رصيد دائن (يمثل المرتب المستحق للشريك محمود)		
٦٠٠٠		٦٠٠٠	
٢٠٠٠	إلى حـــــ / جارى الشريك ٢٠١٦/١٢/٣١	٢٠٠٠	رصيد
٢٠٠٠		٢٠٠٠	

<u>مثال (٣)</u> عدم سداد أي مبلغ من المرتب أثناء السنة:

بفرض أن فى المثال السابق ينص عقد الشركة بأن يدفع مرتب الشريك فى أول يناير من كل عام وأن الشركة تعد حساباتها الختامية فى ١٢/٣١ من كل عام.

<u>المطلوب:</u> ١- اجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

٢- تصوير حساب مرتب الشريك محمود.

من الواضح أنه فى هذا المثال لم يتم دفع أي مبلغ من المرتب خلال العام وبالتالي لن يظهر أي أثر لحساب مرتب الشريك محمود ضمن أرصدة ميزان المراجعة.

ولكن عند إعداد الحسابات الختامية فى ٢٠١٢/١٢/٣١ يتم إثبات قيمة المرتب الخاصة بالسنة بالكامل كتوزيع للربح من خلال قيد اليومية التالي:

٦٠٠٠		من حـــ / التوزيع إلى حـــ / مرتب الشريك محمود "إثبات المرتب الذى يخص السنة المالية بالكامل كتوزيع للربح"
	٦٠٠٠	
٦٠٠٠		من حــ/ مرتب الشريك محمود إلى حـــ / جارى الشريك محمود " قفل مرتب الشريك محمود فى حساب جاري الشريك باعتبار أن مبلغ المرتب بالكامل يمثل حق للشريك لأنه لم يتقاضى منه شيء خلال السنة"
	٦٠٠٠	

حـــــ/ مرتب الشريك محمود

٦٠٠٠	رصيد دائن (يمثل المرتب المستحق للشريك محمود)	٦٠٠٠	من حـــ/التوزيع٢٠١٦/١٢/٣١
٦٠٠٠		٦٠٠٠	
٦٠٠٠	إلى حـــــ / جارى الشريك ٢٠١٦/١٢/٣١	٦٠٠٠	رصيد
٦٠٠٠		٦٠٠٠	

يمكن تلخيص المعالجة المحاسبية لمرتب الشريك فيما يلي:

١- المرتب الذى يخص الفترة المالية بالكامل يعتبر توزيعاً للربح يرحل إلى الجانب المدين لحساب التوزيع.

٢- تتم المقارنة بين قيمة المرتب الذي يخص الفترة المالية بالكامل وبين رصيد مرتب الشريك الظاهر بميزان المراجعة فى نهاية الفترة المالية والذى يمثل ما سحبه الشريك من مرتبه خلال تلك الفترة.

وقد نجد أحد الاحتمالات الآتية:

أ- المرتب الذى يخص الفترة المالية = رصيد المرتب الظاهر بميزان المراجعة، معنى ذلك أن الشريك قد سحب مرتبه بالكامل خلال الفترة المالية. وبالتالي لا يوجد مرتب مستحق ولا يتأثر حساب جاري الشريك.

ب-المرتب الذى يخص الفترة المالية > (أكبر من) رصيد المرتب الظاهر بميزان المراجعة معنى ذلك أن الشريك سحب جزء من مرتبه خلال الفترة المالية ومستحق له الباقي. وبالتالي يرحل الجزء المستحق من المرتب إلى الجانب الدائن لحساب جاري الشريك باعتباره حق للشريك.

ج- لا يوجد بالأرصدة فى ميزان المراجعة رصيد لمرتب الشريك ومعنى ذلك أن الشريك لم يسحب أي جزء من مرتبه خلال الفترة المالية ويعتبر المرتب بالكامل حق للشريك ويرحل إلى الجانب الدائن لحسابه الجاري.

٣/٤/٣/٣: المعالجة المحاسبية للفائدة علي أرصدة الحسابات الجارية للشركاء المدينة والدائنة أول الفترة:

سبق أن ذكرنا أن حساب جاري الشريك يجعل دائناً بحقوق الشريك أي بالحقوق التي تنشأ للشركاء قبل الشركة، كما يجعل مديناً بالتزامات الشريك أي بالحقوق التي تنشأ للشركة قبل الشركاء.

وفى نهاية السنة المالية يتم ترصيد حساب جاري الشريك فإذا كان الرصيد دائن فهذا يعنى أن إجمالي حقوق الشريك أكبر من إجمالي التزاماته خلال السنة المالية. ويكون هذا الرصيد الدائن واجب الأداء للشريك فى أي وقت يطالب الشريك الشركة بسداده. ولكن عادة يترك الشركاء أرصدة حساباتهم الجارية الدائنة مستثمرة فى الشركة.

أما إذا كان رصيد الحساب الجاري للشريك مديناً فى نهاية الفترة فإن ذلك يعني أن إلتزامات الشريك قبل الشركة تزيد عن الحقوق التي تكونت له قبل الشركة خلال الفترة المحاسبية. وهذا الرصيد المدين يكون واجب السداد فى أي وقت تراه الشركة.

هذا وتظهر أرصدة الحسابات الجارية الدائنة فى جانب الخصوم بالميزانية، بينما تظهر الحسابات الجارية المدين فى جانب الأصول.

ونظراً لإختلاف أرصدة الحسابات الجارية للشركاء أول المدة من حيث قيمة الرصيد أو من حيث نوعية الرصيد إذا كان مديناً أو دائناً فإنه تحقيقاً للعدالة بين الشركاء قد ينص عقد الشركة فى كثير من الأحيان على احتساب فائدة على أرصدة الحسابات الجارية.

(١)فائدة رصيد حساب جاري دائن أول المدة:

يتم حساب فائدة على رصيد الحساب الجاري الدائن أول المدة كما يلى:

= رصيد الحساب الجاري الدائن للشريك أول المدة × المعدل المنصوص عليه فى عقد الشركة × المدة التي تحقق خلالها الربح المطلوب توزيعه.

هذا وتعتبر الفائدة التي يستحقها الشريك على رصيد حسابه الجاري الدائن أول المدة توزيعاً للربح، وبالتالي ترحل إلى الجانب المدين لحساب التوزيع كما تعتبر حقاً للشريك ترحل إلى الجانب الدائن لحسابه الجاري.

ويتم اجراء القيود التالية لإثبات هذه الفائدة فى الدفاتر:

×× من حـــ / التوزيع

×× إلى حـــ / فائدة الحساب الجاري الدائن للشريك ....

(إثبات فائدة الرصيد الدائن كتوزيع للربح)

×× من حـــ / فائدة الحساب الجاري الدائن للشريك ....

×× إلى حـــ / جاري الشريك....

(اثبات فائدة الرصيد الدائن كحقاً للشريك واقفالها فى حسابه الجاري)

(٢)فائدة رصيد حساب جاري مدين أول المدة:

يتم حساب فائدة على رصيد الحساب الجاري المدين أول المدة كما يلى:

= رصيد الحساب الجاري المدين للشريك أول المدة × المعدل المنصوص عليه فى عقد الشركة × المدة التي تحقق خلالها الربح المطلوب توزيعه.

وتعتبر الفائدة التي يدفعها الشريك عن رصيد حسابه الجاري المدين أول المدة إضافة للربح وبالتالي ترحل إلى الجانب الدائن لحساب التوزيع.

كما تعتبر تلك الفائدة التزام على الشريك ترحل إلى الجانب المدين لحسابه الجاري.

ويتم اجراء القيود التالية لإثبات هذه الفائدة فى الدفاتر:

×× من حـــ / فائدة الحساب الجاري المدين للشريك ....

×× إلى حـــ / التوزيع

(إثبات فائدة الرصيد المدين للحساب الجاري أول المدة كإضافة للربح)

×× من حـــ / جاري الشريك....

×× إلى حـــ / فائدة الحساب الجاري المدين للشريك ....

(اثبات فائدة الرصيد المدين كالتزام على الشريك)

ويكون تأثير هذه المعالجة على حسابات الأستاذ كالأتي بفرض أن الشريك أ رصيد حسابه الجاري أول المدة مدين أما الشريك ب فرصيد حسابه الجاري دائن.

حـ / فائدة الحسابات الجارية

مجموع	أ	ب	بيان	مجموع	أ	ب	بيان
×	×	–	إلى حـ / التوزيع	×	–	×	من حـ / التوزيع
×	–	×	إلى حـ / جاري ب	×	×	–	من حـ / جاري أ
××	×	×		××	×	×	

حـ / التوزيع

×	إلى حـ / فائدة الحساب الجاري الدائن (ب)	×	من حـ / فائدة الحساب الجاري المدين (أ)

الحسابات الجارية للشركاء

مجموع	أ	ب	بيان	مجموع	أ	ب	بيان
×	×	–	رصيد ١/١	×	–	×	رصيد ١/١
×	×		إلى حـ / فائدة رصيد الحساب الجاري المدين	×	–	×	من حـ / فائدة رصيد الحساب الجاري الدائن

ويمكن تلخيص المعالجة المحاسبية للفائدة على أرصدة الحسابات الجارية أول المدة فيما يلى:

١- يتم حساب فائدة الرصيد الحساب الجاري المدين أو الدائن أول المدة بضرب رصيد أول المدة × المعدل المنصوص عليه فى العقد × المدة التي تحقق فيها الربح المطلوب.

٢- فائدة رصيد الحساب الجاري الدائن تعتبر:

توزيعاً للربح	حقاً للشريك
الجانب المدين لحساب التوزيع	الجانب الدائن لحسابه الجاري

٣- فائدة رصيد الحساب الجاري المدين تعتبر:

إضافة للربح	إلتزام علي الشريك
الجانب الدائن لحسابه الجاري	الجانب المدين لحساب التوزيع

٤- حساب فائدة الحسابات الجارية هو حساب وسيط يتم إغلاقه فى نهاية الفترة المالية وبالتالي لا يؤثر على الميزانية.

٥- أرصدة الحسابات الجارية المدينة والدائنة أخر المدة تؤثر على الميزانية فالرصيد الدائن للحساب الجاري يرحل إلى جانب الخصوم بالميزانية بينما يرحل الرصيد المدين للحساب الجاري إلى جانب الأصول.

٤/٣/٤/٣: توزيع الأرباح الباقية:

توزع الأرباح الباقية بعد احتساب الفائدة على رأس المال ومرتبات الشركاء وفائدة أرصدة الحسابات الجارية بين الشركاء حسب نص العقد ويتم اثبات ذلك بالقيد الأتي:

×× من حـــ / التوزيع

×× إلى حـــ / الحسابات الجارية للشركاء

× حـــ / جاري أ

× حـــ / جاري ب

هذا ويمكن تلخيص المعاملات المالية التي تؤثر على حساب توزيع الأرباح والخسائر والحسابات الجارية للشركاء كما يلى:

أولاً: حساب توزيع الأرباح والخسائر يجعل دائناً بما يلى:

- صافى الربح المستخرج من حساب الأرباح والخسائر.
- فائدة مسحوبات الشركاء.
- فائدة الحساب الجاري المدين أول المدة.

كما يجعل مديناً بما يلى:

- صافى الخسارة المستخرجة من حساب الأرباح والخسائر.
- الفائدة على رأس المال.
- مرتبات الشركاء.
- فائدة رصيد الحساب الجاري الدائن أول المدة.

ثم يتم ترصيد الحساب ويوزع باقي الربح بين الشركاء حسب نص عقد الشركة.

ثانياً: الحسابات الجارية للشركاء تجعل دائنة بما يلي:

- رصيد الحساب الجاري الدائن أول المدة.
- فائدة رصيد الحساب الجاري الدائن أول المدة.
- فائدة القرض المستحقة للشريك.
- الفائدة علي رأس مال الشركاء.
- المرتب أو المكافأة المستحقة للشريك.
- نصيب الشركاء في توزيعات الأرباح الباقية بعد احتساب الفائدة علي رأس المال ومرتبات الشركاء وفائدة أرصدة الحسابات الجارية.

كما تجعل الحسابات الجارية للشركاء مدينة بما يلي:

- رصيد الحساب الجاري المدين أول المدة.
- فائدة الحساب الجاري المدين أول المدة.
- مسحوبات الشركاء.
- فائدة مسحوبات الشركاء.
- نصيب الشريك في صافي الخسارة.

ويمثل الفرق بين المعاملات التي يجعل الحساب الجاري دائناً بها والمعاملات التي يجعل الحساب الجاري مديناً بها رصيد هذا الحساب أخر المدة، ويظهر هذا الرصيد في الميزانية في جانب الخصوم أو جانب الأصول حسب طبيعة هذا الرصيد.

ويظهر حساب توزيع الأرباح والخسائر والحسابات الجارية للشركاء في شكلها الإجمالي كما يلي:

Xx	إلى حـــ / الأرباح والخسائر (أو)	xx	من حـــ / الأرباح والخسائر
	(صافي خسارة)		(صافي ربح)
Xx	إلى حـــ / فائدة علي رأسمال	xx	من حـــ / فائدة المسحوبات
	x الشريك أ		x الشريك أ
	x الشريك ب		x الشريك ب
Xx	إلى حـــ / مرتب الشريك أ	xx	من حـــ / فائدة رصيد حساب
Xx	إلى حـــ / فائدة رصيد حساب جاري دائن أول المدة		جاري مدين أول المدة
	x الشريك ب		x الشريك أ
Xx	رصيد (المتبقي من الربح بعد مكافأة عنصر رأس		
	المال والعمل ويوزع بين الشركاء حسب نص العقد)		
Xx		xx	

Xx	إلى حـــ / الحسابات الجارية	xx	رصيد
	x حـــ / جاري أ		
	x حـــ / جاري ب		
Xx		xx	

حـــ / الحسابات الجارية للشركاء

مجموع	أ	ب	بيان	مجموع	أ	ب	بيان
X	X	x	رصيد ١/١	x	x	x	رصيد ١/١
X	X	x	إلى حـــ / فائدة رصيد الحساب الجاري المدين أول المدة	x	x	x	من حـــ / فائدة رصيد الحساب الجاري الدائن أول المدة
X	X	x	إلى حـــ / المسحوبات	x	x	x	من حـــ / فائدة القرض المستحقة
X	X	x	إلى حـــ / فائدة المسحوبات				
				x	x	x	من حـــ / فائدة علي رأس المال
X	X	x		x	x	x	من حـــ / مرتب مستحق
X	X	x		x	x	x	من حـــ / التوزيع
Xx	X	x	**رصيد ١٢/٣١ (دائن)**	x	x	x	**رصيد ١٢/٣١ (مدين)**
Xx	X	x		xx	x	xx	
			يرحل إلى جانب الخصوم بالميزانية				يرحل إلى جانب الأصول بالميزانية

مثال:

محمد وأحمد وابراهيم شركاء في شركة تضامن بنص عقد تكوينها علي توزيع الأرباح علي النحو التالي:

١- تحتسب فائدة علي مسحوبات الشركاء بمعدل ١٢%.

٢- تحتسب فائدة علي رأس المال بمعدل ١٠%.

٣- يتقاضى الشريك ابراهيم مرتباً شهرياً قدره ١٠٠٠ جنيه.

٤- تحتسب فائدة علي أرصدة الحسابات الجارية أول المدة بمعدل ٨%.

٥- توزع الأرباح الباقية بين الشركاء بالتساوي.

وفيما يلي بعض الأرصدة المستخرجة من ميزان المراجعة بعد إعداد الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٣١/ ١٢/ ٢٠١٦.

بيـــــــــــان	ابراهيم	أحمد	محمد
حصص الشركاء في رأس المال	١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
أرصدة الحسابات الجارية في ٢٠١٦/١/١	٨٠٠٠(دائن)	٥٠٠٠(دائن)	١٠٠٠٠(مدين)
مسحوبات الشركاء خلال العام	٥٠٠٠	٤٠٠٠	٦٠٠٠
متوسط تاريخ السحب	٦ شهور	٨ شهور	٦ شهور
مرتب الشريك ابراهيم (ما سحبه الشريك من مرتبه خلال العام)	٧٠٠٠		
قرض الشريك أحمد		٢٠٠٠٠	

فإذا علمت أن:

(١) الشريك أحمد قد أقرض الشركة قرضاً في ٢٠١٦/٧/١ لمدة عامين بمعدل فائدة ١٥%. وقد دفعت الشركة من فائدة القرض هذا العام مبلغ ١٠٠٠ جنيه.

(٢) صافي الربح الذي تحقق خلال العام المنتهي في ٢٠١٦/١٢/٣١ بلغ ٥١٢٦٠ جنيه.

<u>والمطلوب:</u>

١- تصوير حساب توزيع الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٦/١٢/٣١.
٢- تصوير الحسابات الجارية للشركاء عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ.
٣- بيان كيفية اظهار أرصدة الحسابات الجارية للشركاء في ٢٠١٦/١٢/٣١ بقائمة المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ.

تمهيد الحل:

١- **مسحوبات الشركاء** ← التزام علي الشركاء ← الجانب المدين للحساب الجاري.

٢- **فائدة مسحوبات الشركاء:**

فائدة مسحوبات محمد = ٦٠٠٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٦}{١٢}$ = ٣٦٠ جنيه

فائدة مسحوبات أحمد = ٤٠٠٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٨}{١٢}$ = ٣٢٠ جنيه

فائدة مسحوبات ابراهيم = ٥٠٠٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٦}{١٢}$ = ٣٠٠ جنيه

تعتبر فائدة المسحوبات

اضافة للربح	التزام علي الشريك
الجانب الدائن لحساب التوزيع	الجانب المدين لحسابه الجاري

٣- **فائدة علي رأس المال:**

فائدة رأسمال محمد = ١٠٠٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ١٠٠٠٠ جنيه

فائدة رأسمال أحمد = ٥٠٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ٥٠٠٠ جنيه

فائدة رأسمال ابراهيم = ١٠٠٠٠٠ × ١٠ / ١٠٠ = ١٠٠٠٠ جنيه

تعتبر الفائدة علي رأسمال

توزيعاً للربح	حق الشريك
الجانب المدين لحساب التوزيع	الجانب الدائن لحسابه الجاري

٤-مرتب الشريك ابراهيم

أ - المرتب الذي يخص السنة المالية بالكامل يعتبر توزيعاً للربح

= ١٠٠٠ × ١٢ = ١٢٠٠٠ ج

ب - يقارن بين المرتب الذي يخص السنة المالية وما سحبه الشريك من المرتب خلال السنة المالية:

المرتب الخاص بالسنة أكبر من ما سحبه الشريك من المرتب والظاهر بالأرصدة

١٢٠٠٠ > ٧٠٠٠

معني ذلك أن هناك مرتب مستحق للشريك ابراهيم وقدره ٥٠٠٠ جنيه يظهر في الجانب الدائن لحسابه الجاري.

٥-فائدة أرصدة الحسابات الجارية أول المدة

أ- فائدة رصيد الحساب الجاري الدائن اول المدة =

أحمد = ٥٠٠٠ × ٨ / ١٠٠ = ٤٠٠ جنيه

ابراهيم = ٨٠٠٠ × ٨ / ١٠٠ = ٦٤٠ جنيه

تعتبر فائدة رصيد الحساب الجاري الدائن أول المدة

توزيعاً للربح	حقاً للشريك
الجانب المدين لحساب التوزيع	الجانب الدائن للحساب الجاري

ب – فائدة رصيد الحساب الجاري المدين أول المدة

محمد = ١٠٠٠٠ × $\frac{٨}{١٠٠}$ = ٨٠٠ جنيه

تعتبر فائدة رصيد الحساب الجاري المدين أول المدة

اضافة للربح	التزام علي الشريك
الجانب الدائن لحساب التوزيع	الجانب المدين للحساب الجاري

٦– فائدة قرض الشريك

= ٢٠٠٠٠ × $\frac{١٥}{١٠٠}$ × $\frac{٦}{١٢}$ = ١٥٠٠ جنيه

تعتبر هذه الفائدة عبء واجب التحميل لحساب أ . خ.

ثم نقارن بين فائدة القرض الخاصة بالفترة المالية والفائدة الذي دفعتها الشركة خلال الفترة (١٠٠٠ جنيه).

∴ هناك فائدة قرض مستحقة للشريك أحمد = ١٥٠٠ – ١٠٠٠ = ٥٠٠ جنيه

تعتبر حق للشريك ترحل الي الجانب الدائن لحسابه الجاري.

حـــ / توزيع الأرباح والخسائر

منـــــه		لــــــه	
٢٥٠٠٠	فائدة رأس المال	٥١٢٦٠	من حـــ/ الأرباح والخسائر
			(صافي ربح)
	١٠٠٠٠ محمد	٩٨٠	من حـــ / فائدة المسحوبات
	٥٠٠٠ أحمد		٣٦٠ محمد
	١٠٠٠٠ ابراهيم		٣٢٠ أحمد
١٢٠٠٠	الي حـــ / مرتب الشريك ابراهيم		٣٠٠ ابراهيم
١٠٤٠	الى حـــ/فائدة رصيد الحساب	٨٠٠	من حـــ/فائدة رصيد الحساب
	الجاري الدائن أول المدة		الجاري المدين أول المدة
	٤٠٠ أحمد		٨٠٠ محمد
	٦٤٠ ابراهيم		
١٥٠٠٠	**رصيد**		
٥٣٠٤٠		**٥٣٠٤٠**	
١٥٠٠٠	الى حـــ/ الحسابات الجارية	١٥٠٠٠	**رصيد**
	٥٠٠٠ حـــ/ جاري محمد		
	٥٠٠٠ حـــ/ جاري أحمد		
	٥٠٠٠ حـــ/ جاري ابراهيم		
١٥٠٠٠		١٥٠٠٠	

حـ / الحسابات الجارية للشركاء

محمد	احمد	ابراهيم	بيان	محمد	احمد	ابراهيم	بيان
١٠٠٠	-	-	رصيد ١/١	-	٥٠٠٠	٨٠٠٠	رصيد ١/١
٨٠٠	-	-	الي حـ / فائدة رصيد مدين أول المدة	-	٤٠٠	٦٤٠	من حـ / فائدة رصيد دائن اول المدة
٦٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	الي حـ / المسحوبات	١٠٠٠٠	٥٠٠٠	١٠٠٠٠	من حـ / فائدة رأسمال
٣٦٠	٣٢٠	٣٠٠	الي حـ / فائدة المسحوبات	-	-	٥٠٠٠	من حـ / مرتب مستحق
				-	٥٠٠	-	من حـ / فائدة قرض مستحقة
				٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	من حـ / التوزيع
-	١١٥٨٠	٣٣٣٤٠	رصيد ١٢/٣١	٢١٦٠	-	-	رصيد ١٢/٣١
١٧١٦٠	١٥٩٠٠	٢٨٦٤٠		١٧١٦٠	١٥٩٠٠	٢٨٦٤٠	

قائمة المركز المالي للشركة في ٢٠١٦/١٢/٣١

الأصول | الخصوم

	الأصول		الخصوم
	أصول متداولة		**خصوم متداولة**
٢١٦٠	جاري الشريك محمد	١١٥٨٠	جاري الشريك أحمد
		٢٣٣٤٠	جاري الشريك ابراهيم

الفصل الرابع

٤. المشاكل المحاسبية الخاصة بإعادة تنظيم شركات التضامن.

٤/١: مقدمة.

٤/٢: زيادة رأس المال.

٤/٣: تخفيض رأس المال.

٤/٤: إعادة التقدير كأساس لتعديل حصص الشركاء.

٤/٥: شهرة المحل.

٤ – الفصل الرابع

المشاكل المحاسبية الخاصة بإعادة تنظيم شركات التضامن.

٤/١: مقدمه:

قد يقتضي الأمر أثناء حياة شركة التضامن أن يعيد الشركاء النظر في عقد الشركة والتغيير في نصوصه، وقد يأخذ هذا التعديل صوراً عديدة، مثل تغيير اسم الشركة أو الغرض منها، أو تغيير الحدود القصوى لمسحوبات الشركاء، ومثل هذه التعديلات لا تأثير لها علي المعالجة المحاسبية في دفاتر الشركة، ولكن هناك تعديلات أخرى في عقد الشركة يكون لها تأثير في المعالجة المحاسبية مثل تعديل أسس توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء وزيادة أو تخفيض رأس مال الشركة وانضمام شريك جديد للشركة أو انفصال شريك عنها.

هذا ويشترط لتعديل عقد الشركة أن يتم النشر عن هذا التعديل بالطرق والاجراءات المحددة بالقانون، وهي نفس الطرق والإجراءات التي تطلبها القانون عند تكوين الشركة.

كما يرتبط بتغيير عقد شركات التضامن موضوعي شهرة المحل وبوليصة التأمين علي حياة الشركاء.

ويتناول هذا الفصل بعض المشاكل المحاسبية الخاصة بإعادة تنظيم شركات التضامن من خلال النقاط الرئيسية التالية:

٢/٤ زيادة رأس المال:

يفضل من الناحية الإقتصادية أن يظل رأس مال الشركة ثابتاً ولذلك يستخدم حساب جاري الشركاء في إثبات أي تغيرات تطرأ علي حقوق الشركاء في خلال العام، ولكن قد يتفق الشركاء علي زيادة رأس المال وذلك بهدف توفير الأموال اللازمة للتوسع في أعمال الشركة أو لمقابلة التزامات حل ميعادها، أو لتدعيم رأس المال العامل أو لغير ذلك من الأسباب، وفي هذه الحالة لابد من اتباع الإجراءات القانونية اللازمة وإجراء التعديل في عقد الشركة، أما المعالجة المحاسبية لزيادة رأس المال فهي تتوقف علي طريقة الزيادة والتي تأخذ واحدة أو أكثر من الطرق الأتية:

١ – تقديم حصة نقدية.

٢ – تقديم أصول عينية.

٣ – استخدام الأرصدة الدائنة للحسابات الجارية للشركاء.

٤ – استخدام الأرباح غير الموزعة أو الاحتياطيات.

٥ – استخدام قروض الشركاء.

- ويلاحظ أنه قبل أن يسدد الشريك حصته في رأسمال الجديد يجب أن يقوم بسداد الرصيد المدين لحسابه الجاري، وعند سداد الشريك لهذا الرصيد يجري القيد التالي:

xx من حـــ /النقدية (أو حـــ / البنك)

xx إلى حـــ / جاري الشريك ....

وتناول فيما يلي المعالجة المحاسبية لكل طريقة من الطرق المستخدمة في زيادة رأسمال.

٤/٢/١: تقديم حصة نقداً:

وفي هذه الحالة تثبت الزيادة بنفس الطريقة التي تم اتباعها عند سداد حصص الشركاء في رأسمال وذلك بجعل حساب النقدية أو البنك مديناً وحساب رأس المال دائن وذلك وفقاً للقيد التالي:

xx من حـــ /النقدية أو حـــ / البنك

xx إلى حـــ / رأس المال

حصه....

٤/٢/٢: تقديم أصول عينية:

وبموجب هذه الطريقة تجعل حسابات الأصول المقدمة مدينة وحساب رأس المال دائن بالقيد التالي:

من مذكورين

حـــ / .....

حـــ/ ..... } الأصول المقدمة

حـــ / ....

إلى حـــ / رأس المال

حصه الشريك ...

٤/٢/٣: استخدام الأرصدة الدائنة للحسابات الجارية للشركاء:

تزداد حصة كل شريك في رأس المال بمقدار رصيد حسابه الجاري الدائن ويتم اثبات ذلك بالقيد التالي:

xx من حــ / الحسابات الجارية

x جاري أ

x جاري ب

xx إلى حــ / رأسمال

x أ

x ب

٤/٢/٤: استخدام الأرباح غير الموزعة والاحتياطات:

قد يتفق الشركاء علي عدم توزيع أرباح سنة معينة أو جزء منها وتعلية الأرباح المحتجزة علي رأس المال فيجعل حساب التوزيع مديناً وحساب رأس المال دائناً.

xx من حــ / توزيع الأرباح والخسائر

xx إلى حــ / رأس المال

x حصه ....

x حصه ....

وقد يستخدم الإحتياطي العام في سداد الزيادة المطلوبة في رأس المال حيث يمثل أرباح محتجزة كان يمكن توزيعها علي الشركاء ولكن تم الإبقاء عليها لتقوية المركز المالي للشركة وزيادة الموارد المستثمرة فيها، واذا قرر الشركاء تحويل الإحتياطي أو جزء منه الي رأس المال يجري القيد التالي:

xx من حــ / الاحتياطي العام

xx إلى حــ / رأسمال

x حصه ....

x حصه ....

٥/٢/٤: استخدام قروض الشركاء في زيادة رأس المال:

قد يتفق الشركاء علي زيادة حصة الشريك في رأس المال بمقدار ماله من قرض واجب السداد لدي الشركة، ويتم اثبات ذلك بالقيد التالي:

xx من حـــ / قرض الشريك ...

xx إلى حـــ / رأس مال ....

مثال: سمير وسعد شريكان في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣:٢ وفيما يلي قائمة المركز المالي للشركة في ٢٠١٥/١٢/٣١

أصول **خصوم**

		اصول ثابتة			**رأس مال الشركة**
	٦٠٠٠٠	سيارات(بعد الاستهلاك)		٦٠٠٠٠	سمير
	٢٠٠٠٠	أثاث (بعد الاستهلاك)		٤٠٠٠٠	سعد
٨٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠		
		اصول متداولة			
	٦٠٠٠٠	بضاعة بالمخزن	٢٠٠٠٠		احتياطي عام
	٣٠٠٠٠	مدينون			
	١٠٠٠٠	جاري سعد	٢٠٠٠٠		حساب جاري سمير
	٢٠٠٠٠	نقدية	١٠٠٠٠		قرض الشريك سعد
١٢٠٠٠٠			٥٠٠٠٠		دائنون
٢٠٠٠٠٠			٢٠٠٠٠٠		

وفي ذلك التاريخ قرر الشريكان مضاعفة رأس مال الشركة وبحيث تصبح حصة كل منهما مساوية للأخر علي أن يستخدم في زيادة الحصص رصيد الاحتياطي العام ورصيد الحساب الجاري الدائن وقرض الشريك ويقوم كل شريك بسداد الباقي نقداً.

والمطلوب:

١- اجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات زيادة رأس المال.

٢- تصوير قائمة المركز المالي للشركة عقب زيادة رأس المال مباشرة.

الحل:

تمهيد حسابي:	**سمير**	**سعد**
حصص الشركاء في رأسمال قبل الزيادة	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
+ نصيب من الاحتياطي العام موزع بنسبة ٣: ٢		
$\frac{٢٠٠٠٠}{٥}$ = ٤٠٠٠ (٤٠٠٠ × ٣)	١٢٠٠٠	
(٤٠٠٠ × ٢)		٨٠٠٠
+ رصيد حساب جاري دائن للشريك سمير	٢٠٠٠٠	
+ قرض الشريك سعد		١٠٠٠٠
	٩٢٠٠٠	٥٨٠٠٠
الحصة المتفق عليها بعد مضاعفة رأس المال	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
الفرق يسدد نقداً	٨٠٠٠	٤٢٠٠٠

هذا ويلاحظ أنه يجب علي الشريك سعد أن يسدد الرصيد المدين لحسابه الجاري قبل ان يسدد حصته في زيادة رأسمال.

قيود اليومية

١٠٠٠٠		من حـــ / النقدية
	١٠٠٠٠	إلى حـــ / جاري الشريك سعد
		(سداد الشريك سعد للرصيد المدين لحسابه الجاري)
٢٠٠٠٠		من حـــ / الاحتياطي العام
		إلى حـــ / رأسمال
	١٢٠٠٠	سمير
	٨٠٠٠	سعد
		(استخدام الاحتياطي العام في زيادة رأسمال وتوزيعه بنسبة ٣:٢)
٢٠٠٠٠		من حـــ / جاري الشريك سمير
	٢٠٠٠٠	إلى حـــ / رأسمال
		سمير
		(استخدام الرصيد الدائن للحساب الجاري في زيادة رأسمال)
١٠٠٠٠		من حـــ / قرض الشريك سعد
	١٠٠٠٠	إلى حـــ / رأسمال
		سعد
		(استخدام قرض الشريك في زيادة رأسمال المال)
٥٠٠٠٠		من حـــ / النقدية
		إلى حـــ / رأس المال
	٨٠٠٠	سمير
	٤٢٠٠٠	سعد
		(السداد النقدي للزيادة في رأسمال)

قائمة المركز المالي للشركة بعد زيادة رأس المال

		اصول ثابتة			**رأس مال الشركة**
	٦٠٠٠٠	سيارات(بعد الاستهلاك)		١٠٠٠٠٠	سمير
	٢٠٠٠٠	أثاث (بعد الاستهلاك)		١٠٠٠٠٠	سعد
٨٠٠٠٠			٢٠٠٠٠٠		
		اصول متداولة			
	٦٠٠٠٠	بضاعة بالمخزن	٥٠٠٠٠		دائنون
	٣٠٠٠٠	مدينون			
	٨٠٠٠٠	نقدية			
١٧٠٠٠٠					
٢٥٠٠٠٠			٢٥٠٠٠٠		

٣/٤: تخفيض رأس المال:

قد يلجأ الشركاء الي تخفيض رأس المال الشركة اذا كان لديها أموالاً سائلة عاطلة ولا يحتاجها النشاط، أو لتوالي الخسائر من عام إلى أخر، أو في حالة زيادة القيم الدفترية للأصول عن قيمتها الحقيقية أو في حالة وجود أرصدة مدينة للحسابات الجارية للشركاء لفترة طويلة.

ويتم تخفيض رأس المال بإحدى الطرق الأتية:

١- رد جزء من رأس المال نقداً.

٢- استخدام الأرصدة المدينة للحسابات الجارية في تخفيض رأس المال.

٣- تخفيض رأسمال بمقدار الخسائر التجارية غير الموزعة.

ونتناول فيما يلي المعالجة المحاسبية لكل حالة من الحالات السابقة:

٤/٣/١: رد جزء من رأسمال نقداً:

في هذه الحالة يجعل حساب رأس المال مديناً وحساب النقدية أو البنك دائناً ويجري القيد التالي:

xx من حـــ / رأسمال

x أ

x ب

xx إلى حـــ / النقدية أو حـــ / البنك

٤/٣/٢: استخدام الارصدة المدينة للحسابات الجارية في تخفيض رأس المال:

قد يتفق الشركاء علي تخفيض حصة كل منهم في رأس المال بمقدار رصيد حسابه الجاري المدين ويتم اثبات ذلك بالقيد التالي:

xx من حـــ / رأسمال

x أ

x ب

إلى حـــ / الحسابات الجارية

x حـــ / جاري أ

x حـــ / جاري ب

٤/٣/٣: تخفيض رأسمال بمقدار الخسائر التجارية غير الموزعة:

قد يرغب الشركاء في تخفيض حصصهم في رأس المال بمقدار نصيب كل منهم من رصيد الخسائر التجارية المتراكمة بدون توزيع وفي هذه الحالة توزع الخسائر التجارية المتراكمة بين الشركاء بنسبة توزيع

الارباح والخسائر وتخفيض حصة كل شريك في رأسمال بمقدار نصيبه من هذه الخسائر، ويتم اثبات ذلك بالقيد التالي:

xx من حـــ / رأس المال

x أ

x ب

xx إلى حـــ / التوزيع

أو xx إلى حـــ / الخسائر التجارية

مثال:

أحمد وماهر شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣:٢ علي التوالي وفيما يلي قائمة المركز المالي للشركة في ٢٠١٥/١٢/٣١

قائمة المركز المالي في ٢٠١٥/١٢/٣١

اصول ثابتة			**رأس مال الشركة**		
أراضي ومباني(بعد الاستهلاك)	٤٠٠٠٠		أحمد	٦٠٠٠٠	
أثاث (بعد الاستهلاك)	٢٠٠٠٠		ماهر	٤٠٠٠٠	
		٦٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠
اصول متداولة					
بضاعة	١٢٠٠٠		**خصوم متداولة**		
مدينون	٤٠٠٠		دائنون	٢١٠٠٠	
جاري أحمد	٥٠٠٠		أوراق دفع	١٠٠٠٠	
جاري ماهر	٣٠٠٠				٣١٠٠٠
نقدية	٣٢٠٠٠				
		٥٦٠٠٠			
خسائر تجارية		١٥٠٠٠			
		١٣١٠٠٠			١٣١٠٠٠

وقد قرر الشريكان في ذلك التاريخ تخفيض رأسمال الشركة إلى النصف علي أن تصبح حصص الشريكين متساوية وذلك باستخدام أرصدة الحسابات الجارية المدينة والخسائر التجارية غير الموزعة ورد ما يتبقى من التخفيض في الحصة نقداً.

والمطلوب:

١- اجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات تخفيض رأس المال.

٢-تصوير حساب رأس المال.

٣-تصوير قائمة المركز المالي عقب التخفيض مباشرة.

تمهيد حسابي:

تخفيض حصص الشركاء في رأس المال.

	أحمد	**ماهر**
حصة الشريك في رأس المال قبل التخفيض	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
رصيد الحساب الجاري المدين	(٥٠٠٠)	(٣٠٠٠)
نصيب من الخسائر غير الموزعة ١٥٠٠٠ جنيه توزع ٣:٢	(٩٠٠٠)	(٦٠٠٠)
الباقي	٤٦٠٠٠	٣١٠٠٠
الحصة المتفق عليها بعد التخفيض	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠
يرد الفرق نقدا	٢١٠٠٠	٦٠٠٠

قيود اليومية

		من حـــ / رأس المال
٥٠٠٠		أحمد
٣٠٠٠		ماهر
		الى حـــ / الحسابات الجارية
	٥٠٠٠	أحمد
	٣٠٠٠	ماهر
		(تخفيض رأس المال بمقدار الارصدة المدينة للحسابات الجارية)
		من حـــ / رأس المال
٩٠٠٠		أحمد
٦٠٠٠		ماهر
	١٥٠٠٠	إلى حـــ / خسائر تجارية
		(تخفيض رأس المال بمقدار رصيد الخسائر التجارية)
		من حـــ / رأس المال
٢١٠٠٠		أحمد
٦٠٠٠		ماهر
	٢٧٠٠٠	إلى حـــ / النقدية
		(تخفيض رأسمال بسحب مبالغ نقدية)

حـــ / رأس المال

مجموع	أحمد	ماهر	بيان	مجموع	أحمد	ماهر	بيان
٨٠٠٠	٥٠٠٠	٣٠٠٠	الى حـــ/الحسابات الجارية	١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	رصيد
١٥٠٠٠	٩٠٠٠	٦٠٠٠	الى حـــ/خسائر تجارية				
٢٧٠٠٠	٢١٠٠٠	٦٠٠٠	الى حـــ/ النقدية				
٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	رصيد				
١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	

قائمة المركز المالي بعد تخفيض رأس المال

		اصول ثابتة			رأس مال الشركة
	٤٠٠٠٠	أراضي ومباني(بعد الاستهلاك)		٢٥٠٠٠	أحمد
	٢٠٠٠٠	أثاث (بعد الاستهلاك)		٢٥٠٠٠	ماهر
٦٠٠٠٠			٥٠٠٠٠		
		اصول متداولة			
	١٢٠٠٠	بضاعة			**خصوم متداولة**
	٤٠٠٠	مدينون		٢١٠٠٠	دائنون
	٥٠٠٠	نقدية		١٠٠٠٠	أوراق دفع
٢١٠٠٠			٣١٠٠٠		
٨١٠٠٠			٨١٠٠٠		

٤/٤: إعادة تقدير عناصر المركز المالي كأساس لتعديل حصص الشركاء في رأس المال:

قد يرى الشركاء أن عناصر المركز المالي للشركة لا تمثل حقيقة المركز المالي ويرجع ذلك إلى واحد أو أكثر من الأسباب الأتية:

اولاً: بالنسبة للأصول الثابتة:

١ – الخلط بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية

إن المصروف الرأسمالي هو المصروف الذي ينفق علي الأصل ويؤدي إلى زيادة قيمته وقدرته الإنتاجية مثل شراء موتور جديد للسيارة أو اضافة دور جديد للمبني أو المصاريف الخاصة بتركيب الآلات وجعلها صالحة للاستخدام أو الرسوم الجمركية علي الآلات المستوردة. ويجب أن يضاف هذا المصروف علي حساب الأصل.

أما المصروف الإيرادي فهو المصروف الذي ينفق ويؤدي الي المحافظة علي الطاقة الانتاجية للأصل مثل اجراء صيانة دورية للأصول الثابتة، ويجب أن يرحل هذا المصروف الي حساب الأرباح والخسائر.

فإذا حدث خلط بين هذين النوعين من المصروف مثل :

- اعتبار مصروف رأسمالي علي أنه مصروف ايرادي: ففي هذه الحالة يظهر الأصل الثابت بقيمة أقل من القيمة الحقيقية له ويكون من الضروري زيادة قيمة هذا الأصل عند إعادة تقديره.
- اعتبار مصروف ايرادي علي أنه مصروف رأسمالي. في هذه الحالة يظهر الأصل الثابت بقيمة أكبر من قيمته الحقيقية نتيجة لتحمله بمصروفات ايرادية كان يجب الا يتحمل بها. ويكون من الضروري تخفيض قيمة هذا الأصل عند اعادة تقديره.

٢- المغالاة أو النقص في حساب استهلاك الأصول الثابتة

- المغالاة في حساب استهلاك الأصول الثابتة تعني زيادة معدلات الاستهلاك عن المعدلات الطبيعية مما يؤدي الي زيادة معدلات الاستهلاك عن المعدلات الطبيعية مما يؤدي الي زيادة قيمة مخصص الاستهلاك عن القيمة الحقيقية له، ويؤثر ذلك بالتالي علي القيمة الصافية للأصل الظاهر بالميزانية بالنقص. ولذلك لابد من تخفيض مخصصات الإهلاك عن إعادة تقديرها.
- النقص في حساب معدلات الاستهلاك تعني أن معدلات الاستهلاك تنقص عن المعدلات الطبيعية، مما يؤدي الي خفض مخصصات الاهلاك عن القيمة الحقيقية الواجب ان تكون عليها، ويؤثر هذا علي قيمة صافي الاصول الظاهرة بالميزانية بالزيادة الامر الذي يؤدي الي ضرورة زيادة هذه المخصصات عند اعادة تقديره.

٣- اختلاف القيم الدفترية للأصول عن قيمتها السوقية

قد تختلف القيم السوقية للأصول الثابتة عن قيمتها الدفترية وفي هذه الحالة تظهر الأصول بقيمة أعلي أو أقل من قيمتها الحقيقية وهنا يلزم تعديل قيم الأصول بالزيادة أو النقص عند إعادة تقديرها.

ثانياً: بالنسبة للأصول المتداولة:

١ - المخزون السلعي (البضاعة)

أ - قد يتم تقويم المخزون السلعي بقيمة أكبر من القيمة الحقيقة له ويرجع ذلك الي أنه عند الجرد قد تدرج بضاعة موجودة بالمخازن وغير مملوكة للشركة في قوائم الجرد، أو قد تعطي قيمة للبضاعة التالفة وهذا يؤدي الي تضخيم في قيمة المخزون ولابد من تخفيضه عند إعادة تقدير قيم الأصول.

ب - قد يتم تقويم المخزون السلعي بقيمة أقل من القيمة الحقيقية له ويرجع ذلك الي عدم ادراج بضاعة بقوائم الجرد مملوكة للشركة وغير موجودة بالدفاتر وهذا يعني نقص المخزون ولابد من زيادته عند إعادة تقدير قيم الأصول.

٢ - المدينين

أ- قد يقع خطأ في تقويم أرصدة المدينين في الشركة فقد يقوم رصيد المدينين بقيمة أكبر من قيمته، ويرجع ذلك الي وجود ديون معدومة غير مثبته بالدفاتر (تم اكتشافها عند إعادة التقدير) ويكون من الضروري تخفيض رصيد المدينين بقيمة هذه الديون عند إعادة التقدير.

ب–قد يقع خطأ في حساب مخصص الديون المشكوك فيها بالزيادة أو النقص، فإذا تم حساب مخصص الديون المشكوك فيها بقيمة أقل من القيمة المطلوبة (قيمة الديون المشكوك فيها) يكون من الضروري زيادة هذا المخصص عند إعادة التقدير. أما اذا كان المخصص المكون أكبر من قيمة ما يشك في تحصيله من ديون يتم تخفيض هذا المخصص عند إعادة التقدير.

٣ – أوراق القبض

قد تظهر أوراق القبض بقيمة أكبر من القيمة الحقيقية لها ويرجع ذلك إلى وجود بعض أوراق القبض التي استحق موعدها ورفضت ولا يوجد أي أمل في تحصيلها وفي هذه الحالة يجب تخفيض قيمة أوراق القبض.
كما قد يقع خطأ في حساب مخصص الأجيو بالزيادة أو النقص وهنا يجب تعديل رصيد مخصص الأجيو عند إعادة التقدير.

٤ – الاستثمارات المالية

قد تقوّم الإستثمارات المالية بقيمة أكبر من قيمتها الحقيقية ويرجع ذلك إلى عدم تكوين مخصص هبوط أسعار لهذه الاستثمارات ويؤدي ذلك إلى ظهور رصيد الاستثمارات في قائمة المركز المالي بأكبر من القيمة الحقيقية لها. وهذا يعني ضرورة تكوين مخصص هبوط أسعار أوراق مالية عند إعادة التقدير.

ثالثاً: خطأ في حساب الخصوم

قد يحدث خطأ في حساب قيم بعض الخصوم فقد تظهر الخصوم بقيمة أكبر من القيمة الحقيقية لها ويرجع ذلك إلى وجود التزام ظاهر بأكثر من القيمة الحقيقية له مما يتطلب ضرورة تخفيض هذه الالتزامات عند إعادة

التقدير، أو قد تظهر الخصوم بقيمة أقل من القيمة الحقيقية لها . ويرجع ذلك إلى وجود التزام غير مثبت بالدفاتر أو التزام ظاهر بأقل من قيمته الحقيقية مما يتطلب ضرورة إثبات نقص أو زيادة هذه الالتزامات عند إعادة التقدير.

هذا ويترتب علي كل ما سبق أن قائمة المركز المالي لا تعطي صورة حقيقية عن المركز المالي للشركة وأن الأرباح والخسائر التي تظهرها الحسابات الختامية لا تمثل حقيقة الأرباح والخسائر الخاصة بالشركة. ولهذا قد يري الشركاء ضرورة تصحيح تلك الأوضاع فيقررون إعادة تقدير قيم عناصر المركز المالي للشركة واثبات نتيجة اعادة التقدير في الدفاتر في حساب يسمى حساب إعادة التقدير.

حساب إعادة التقدير

حساب إعادة التقدير هو حساب وسيط تم فتحه بمناسبة إعادة تقدير قيم عناصر المركز المالي ويعامل معاملة حساب الأرباح والخسائر، فيجعل مديناً بالخسائر والمصروفات الناتجة عن إعادة التقدير ويجعل دائناً بالأرباح والإيرادات الناتجة عن إعادة التقدير.

هذا وتنتج خسائر إعادة التقدير عن :

١- نقص في قيمة أصل.

٢- زيادة في قيمة مخصصات.

٣- زيادة في قيمة التزام من الالتزامات.

٤- المصروفات الناتجة عن إعادة التقدير مثل اتعاب الخبير.

ويتم اثبات ذلك بالقيد التالي:

xx من حـــ / إعادة التقدير

xx إلى مذكورين

x حـــ / الأصل (بمقدار النقص)

x حـــ / الالتزام (بمقدار الزيادة)

x حـــ / المخصص (بمقدار الزيادة)

x حـــ / المصروف (مثل اتعاب الخبير)

وتنتج أرباح اعادة التقدير من:

١- الزيادة في قيمة الآصل.

٢- النقص في قيمة المخصصات.

٣- النقص في قيمة الالتزامات.

٤- اي إيراد ناتج عن اعادة التقدير.

ويجري القيد التالي الخاص بالأرباح الناتجة عن إعادة التقدير:

X حـــ / الأصل (بمقدار الزيادة)

X جـــ / المخصص (بمقدار النقص)

X حـــ / الالتزام (بمقدار النقص)

X حـــ / الإيراد (حسب نوعه)

XX إلى حـــ / إعادة التقدير

ثم يتم ترصيد حساب إعادة التقدير وقد نجد أحد الاحتمالات الأتية:

١- رصيد مدين وهذا يعني أن الخسائر الناتجة عن إعادة التقدير أكبر من الأرباح الناتجة عن إعادة التقدير، وترحل هذه الخسارة الي حساب رأس مال الشركاء، حيث تؤدي الي تخفيض رأسمالهم ويوزع بنفس نسبة توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها في عقد الشركة.

ويجري القيد التالي:

xx من حـــ / رأسمال

الشريك ...

الشريك ...

XX إلى حـــ / إعادة التقدير

٢-رصيد دائن وهذا يعني أن الربح الناتج عن إعادة التقدير أكبر من الخسارة الناتجة عن إعادة التقدير، ويرحل هذا الرصيد الي حساب رأس مال الشركاء حيث يؤدي الي زيادة رأسمالهم ويوزع بنسبة توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها في عقد الشركة.

ويجري القيد التالي:

XX من حـــ / إعادة التقدير

XX إلى حـــ / رأس المال

الشريك ....

الشريك ....

وهذا يعني أن حساب إعادة التقدير ما هو إلا حساب وسيط يجب أن يقفل (سواء كان رصيده مدين أو دائن) في حساب رأس المال.

ويأخذ حساب إعادة التقدير الشكل الآتي:

حـــ / إعادة التقدير

	خسارة		ربح
X	-أصل	X	+ أصل
X	+ التزام	X	- التزام
X	+ مخصصات	X	- مخصصات
X	أي مصروف ناتج عن إعادة التقدير	X	أي إيراد ناتج عن إعادة التقدير
XX	رصيد دائن (ربح) (أو)	XX	رصيد مدين (خسارة)
XX		XX	
XX	رصيد مدين	XX	رصيد دائن
X	إلى حـــ / رأس المال	X	من حـــ / رأس المال
X	أ	X	أ
X	ب	X	ب
XX		XX	

مثال:

عمر وعلي شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ علي التوالي وفي ٢٠١٥/١/١ كان المركز المالي للشركة كما يلي:

			اصول ثابتة			رأس مال الشركة
		٨٠٠٠٠	عقارات		١٢٠٠٠٠	عمر
		١٠٠٠٠	- مخصص استهلاك		٦٠٠٠٠	على
	٧٠٠٠٠			١٨٠٠٠٠		
		٢٠٠٠٠	سيارات			
		٦٠٠٠	- مخصص استهلاك			
	١٤٠٠٠					
٨٤٠٠٠						
			اصول متداولة			
	٣٠٠٠٠		بضاعة بالمخزن			**خصوم متداولة**
		٢٥٠٠٠	مدينون		٢٠٠٠٠	دائنون
		٢٠٠٠	- مخصص ديون مشكوك فيها		١٠٠٠٠	أوراق دفع
	٢٣٠٠٠			٣٠٠٠٠		
		٣٠٠٠٠	أوراق مالية			
		٥٠٠٠	- مخصص هبوط أسعار			
	٢٥٠٠٠					
			حسابات شخصية مدينة			
		٧٠٠٠	عمر			
		١٠٠٠٠	على			
	١٧٠٠٠					
	٢٥٠٠٠		نقدية بالبنك والصندوق			
١٢٠٠٠٠						
٦٠٠٠			خسائر تجارية غير موزعة			
٢١٠٠٠٠				٢١٠٠٠٠		

وفي ذلك التاريخ قرر الشريكان إعادة تقويم أصول الشركة وخصومها واثبات نتيجة إعادة التقدير بالدفاتر وتعديل رأسمال بقيمة إعادة التقدير.

واستخدام الأرصدة المدينة للحسابات الجارية والخسائر التجارية غير الموزعة في تعديل حصص الشركاء في رأس المال.

هذا وقد أنتدب خبير لإعادة تقويم عناصر المركز المالي وأبدى الخبير الملاحظات التالية:

١- هناك مصروفات صيانة أُجريت علي المباني في ٢٠١٥/١/١ قيمتها ٥٠٠٠ جنيه وأضيفت خطأ لحساب العقارات. وبلغ الاستهلاك المحتسب عن هذا المبلغ ٥٠٠ جنيه.

٢- هناك نقص في احتساب مخصص استهلاك السيارات ويُراد زيادة مخصص استهلاك السيارات إلى الضعف.

٣- هناك بضاعة تالفة قيمتها ٥٠٠٠ جنيه.

٤- تقدر الديون المعدومة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه والديون الجيدة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه.

٥- تقدر القيمة السوقية للأوراق المالية بمبلغ ٢٨٠٠٠ جنيه.

٦- وجد أن على الشركة ديوناً للغير لم تثبت بالدفاتر قيمتها ٤٠٠٠ جنيه.

٧- بلغت أتعاب الخبير ١٥٠٠ جنيه تم سدادها بشيك.

والمطلوب:

١- اجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما جاء بتقرير الخبير.

٢- تصوير حساب إعادة التقدير.

٣- تصوير حـــ / رأس المال.

٤- إعداد قائمة المركز المالي بعد إعادة التقدير مباشرة.

تمهيد الحل:

١- مصروفات الصيانة تعتبر مصروف ايرادي يجب أن ترحل الي حساب الأرباح والخسائر ونظراً لترحيلها خطأ إلى حساب الأصل يجب تخفيض الأصل بهذه القيمة (- أصل).

وقد حدث خطأ أخر وهو حساب مخصص استهلاك علي المصروف الإيرادي ولذلك يجب تخفيض مخصص الاستهلاك بقيمة الاستهلاك الذي احتسب علي هذا المصروف والذي يبلغ ٥٠٠ج (- مخصص).

∴ يترتب علي ملاحظة الخبير السابقة (- أصل) ⟵ خسارة ترحل الي الجانب المدين لحساب اعادة التقدير، (- مخصص) ربح يرحل الي الجانب الدائن لحساب اعادة التقدير.

٢- هناك نقص في مخصص استهلاك السيارات ويجب زيادته إلى الضعف وبالتالي تبلغ الزيادة في مخصص استهلاك السيارات ٦٠٠٠ جنيه، (+ مخصص) ⟵ خسارة ويبلغ مخصص استهلاك السيارات بعد التعديل (٦٠٠٠ + ٦٠٠٠) = ١٢٠٠٠ جنيه.

٣- البضاعة التالفة وقدرها ٥٠٠٠ جنيه ⟵ خسارة.

٤- بالنسبة لبند المدينين:

أ- تطرح الديون المعدومة من المدينين ويظهر المدينون بالصافي في الميزانية (٢٥٠٠٠ - ٢٠٠٠) ٢٣٠٠٠

ب-الديون المعدومة خسارة ترحل إلى الجانب المدين لحساب اعادة التقدير.

جـ - تبلغ الديون الجيدة ٢٠٠٠٠ من صافي المدينون ٢٣٠٠٠ ومعني ذلك أن هناك ديون مشكوك فيها قدرها ٣٠٠٠ جنيه يجب أن يكون لها مخصص للديون المشكوك فيها، ويقارن بين هذا المخصص المراد تكوينه والمخصص المكون والظاهر بالميزانية نجد أنه يراد تكوين مخصص بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه اما المخصص المكون فهو بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه أي يراد زيادة المخصص بمبلغ ١٠٠٠ج(+ مخصص) خسارة ترحل إلى الجانب المدين لحساب اعادة التقدير.

٥- القيمة السوقية للأوراق المالية ٢٨٠٠٠ جنيه أما القيمة الدفترية فهي ٣٠٠٠٠ جنيه أي يراد تكوين مخصص هبوط أسعار أوراق مالية بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه ويقارن بين هذا المخصص المراد تكوينه والمخصص المكون والظاهر بالميزانية فنجد أنه يراد تكوين مخصص بمبلغ ٢٠٠٠ بينما المخصص المكون بمبلغ ٥٠٠٠.
معني ذلك أنه يجب تخفيض المخصص بمبلغ ٣٠٠٠ج(-مخصص) ربح يرحل إلى الجانب الدائن لحساب اعادة التقدير.

٦- الديون للغير وغير المثبتة بالدفاتر تعتبر زيادة في التزامات الشركة بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه (+ التزام) ترحل الجانب المدين لحساب اعادة التقدير.

٧- أتعاب الخبير هي مصروف ناتج عن اعادة التقدير يرحل إلى الجانب المدين لحساب اعادة التقدير.

أي أنه يترتب علي ملاحظات الخبير بالنسبة لإعادة تقييم عناصر المركز المالي ما يلي:

العنصر	خسائر إعادة التقدير	أرباح إعادة التقدير
نقص في قيمة المباني (– أصل)	٥٠٠٠	
نقص في قيمة مخصص استهلاك مباني(–مخصص)		٥٠٠
زيادة مخصص استهلاك سيارات (+ مخصص)	٦٠٠٠	
نقص في قيمة البضاعة (– أصل)	٥٠٠٠	
نقص في قيمة المدينون (– أصل)	٢٠٠٠	
زيادة في قيمة مخصص ديون مشكوك فيها (+ مخصص)	١٠٠٠	
نقص في مخصص هبوط اسعار اوراق مالية (–مخصص)		٣٠٠٠
زيادة في التزامات (+ التزام)	٤٠٠٠	
اتعاب الخبير (مصروف)	١٥٠٠٠	
	٢٤٥٠٠	٣٥٠٠

أي أنه نتج عن اعادة التقدير خسارة قدرها (٢٤٥٠٠ – ٣٥٠٠) = ٢١٠٠٠ جنيه ترحل الي رأسمال وتؤدي الي تخفيض حصص الشركاء وتوزع بين الشركاء بنسبة ٢ : ١ .

ويمكن توضيح رأسمال بعد تأثره بنتائج اعادة التقدير وتنفيذ اتفاق الشركاء كما يلي:

بيان		عمر	علي
رأس المال قبل اعادة التقدير		١٢٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
-خسائر اعادة التقدير	٢١٠٠٠ / ٣ = ٢ × ٧٠٠٠ ، ١ × ٧٠٠٠	(١٤٠٠٠)	(٧٠٠٠)
-الرصيد المدين للحساب الجاري		(٧٠٠٠)	(١٠٠٠٠)
-الخسائر التجارية غير الموزعة	٦٠٠٠ / ٣ = ٢ × ٢٠٠٠ ، ١ × ٢٠٠٠	(٤٠٠٠)	(٢٠٠٠)
رأسمال بعد تنفيذ اتفاق الشركاء واعادة التقدير		**٩٥٠٠٠**	**٤١٠٠٠**

قيود اليومية

مدين	دائن	البيان
٢٤٥٠٠		من حـــ / إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	٥٠٠٠	حـــ / عقارات
	٦٠٠٠	حـــ / مخصص استهلاك سيارات
	٥٠٠٠	حـــ / بضاعة
	٢٠٠٠	حـــ / مدينون
	١٠٠٠	حـــ / مخصص ديون مشكوك فيها
	٤٠٠٠	حـــ / دائنون
	١٥٠٠	حـــ / اتعاب الخبير
		(اثبات خسائر إعادة التقدير)
		من مذكورين
٥٠٠		حـــ / مخصص استهلاك مباني
٣٠٠٠		حـــ / مخصص هبوط اسعار اوراق مالية
	٣٥٠٠	إلى حـــ / اعادة التقدير
		(اثبات ارباح إعادة التقدير)

من حــ / رأسمال		
عمر		١٤٠٠٠
على		٧٠٠٠
إلى حــ / اعادة التقدير	٢١٠٠٠	
(تخفيض رأسمال بمقدار الخسارة الناتجة عن اعادة التقدير)		
من حــ / رأسمال		
عمر		٧٠٠٠
على		١٠٠٠٠
إلى حــ / الحسابات الجارية		
عمر	٧٠٠٠	
على	١٠٠٠٠	
(تخفيض رأس المال بالرصيد المدين للحساب الجاري)		
من حــ / رأسمال		
عمر		٤٠٠٠
على		٢٠٠٠
إلى حــ / خسائر تجارية غير عادية	٦٠٠٠	
(تخفيض رأسمال بمقدار الخسائر التجارية غير الموزعة)		
من حــ / اتعاب الخبير		١٥٠٠
إلى حــ / البنك	١٥٠٠	
(سداد اتعاب الخبير بشيك)		

حـــ / اعادة التقدير

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٥٠٠٠	إلى حـــ / عقارات	٥٠٠	من حـــ/مخصص استهلاك مباني
٦٠٠٠	إلى حـــ/مخصص استهلاك سيارات	٣٠٠٠	من حـــ/مخصص هبوط اسعار اوراق مالية
٥٠٠٠	الى حـــ/بضاعة		
٢٠٠٠	الى حـــ/مدينون		
١٠٠٠	الى حـــ/مخصص ديون مشكوك فيها		
٤٠٠٠	الى حـــ / دائنون		
١٥٠٠	الى حـــ / اتعاب الخبير		
		٢١٠٠٠	رصيد (خسائر اعادة التقدير)
٢٤٥٠٠		٢٤٥٠٠	
٢١٠٠٠	رصيد (خسائر اعادة التقدير)		
			من حـــ/ رأس المال
		١٤٠٠٠	عمر
		٧٠٠٠	على
٢١٠٠٠		٢١٠٠٠	

حـــ / رأس المال

عمر	على	بيان	عمر	على	بيان
١٤٠٠٠	٧٠٠٠	الى حـــ/اعادة التقدير	١٢٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	رصيد
٧٠٠٠	١٠٠٠٠	الى حـــ/الحسابات الجارية			
٤٠٠٠	٢٠٠٠	الى حـــ/خسائر تجارية			
٩٥٠٠٠	٤١٠٠٠	رصيد			
١٢٠٠٠٠	٦٠٠٠٠		١٢٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	

قائمة المركز المالي بعد اعادة التقدير

رأس مال الشركة			**اصول ثابتة**			
عمر	٩٥٠٠٠		عقارات	٧٥٠٠٠		
على	٤١٠٠٠		- مخصص استهلاك	٩٥٠٠		
		١٣٦٠٠٠			٦٥٥٠٠	
			سيارات	٢٠٠٠٠		
			- مخصص استهلاك	١٢٠٠٠		
					٨٠٠٠	
						٧٣٥٠٠
			اصول متداولة			
خصوم متداولة			بضاعة بالمخزن		٢٥٠٠٠	
دائنون	٢٤٠٠٠		مدينون	٢٣٠٠٠		
أوراق دفع	١٠٠٠٠		- مخصص ديون مشكوك فيها	٣٠٠٠		
		٣٤٠٠٠			٢٠٠٠٠	
			أوراق مالية	٣٠٠٠٠		
			- مخصص هبوط أسعار	٢٠٠٠		
					٢٨٠٠٠	
			نقدية بالبنك والصندوق		٢٣٥٠٠	
						٩٦٥٠٠
		١٧٠٠٠٠				١٧٠٠٠٠

٥/٤ شهرة المحل:

١/٥/٤: تعريف الشهرة:

قد تتمتع منشأة ما بميزة معينة تجعلها تحقق أرباحاً تزيد عن الأرباح العادية التي تحققها المنشآت المماثلة وهنا يقال أن للمنشأة شهرة محل، وبالتالي فإنه يمكن تعريف شهرة المحل بأنها أصل ثابت غير ملموس (معنوي) يؤدي الى تحقيق أرباح غير عادية مستقبلاً أي أرباح تزيد عن الأرباح العادية التي تحققها المنشآت المماثلة.

وتتعدد الأسباب التي تجعل لمنشأة معينه شهرة محل، فقد يرجع ذلك إلى تمتع المنشأة بمركز احتكاري نتيجة لإمتلاكها لبراءة اختراع او اسم تجاري متميز، أو نتيجة لكفاءة المنشأة والقائمين علي ادارتها أو سمعتهم الطيبة في السوق، أو للموقع المتميز للمنشأة أو تعود المستهلك علي منتجات المنشأة أو غير ذلك من الاسباب.

هذا وتمشياً مع سياسة الحيطة والحذر المحاسبية والتي تقضي بأخذ كل الخسائر المتوقعة في الحسبان وعدم أخذ أية أرباح غير محققة حتي تتحقق فعلاً، فإنه لا يفضل اثبات شهرة المحل في الدفاتر إلا في حالات خاصة مثل انتقال ملكية المنشأة ودفع ثمن لشراء هذه الشهرة كأصل من الاصول. وأيضاً في حالة انضمام أو انفصال شريك أو في حالة اندماج شركتين، حيث تعبر شهرة المحل عن مقدرة غير مؤكدة للمنشأة علي تحقيق أرباح غير عادية في المستقبل، كما قد لا يتوافر دليل موضوعي علي وجود شهرة المحل وقيمتها يمكن من اثباتها بالدفاتر.

٢/٥/٤: طرق تقدير قيمة شهرة المحل:

من وجهة نظر المحاسبين فإن شهرة المحل تعتبر أصل معنوي غير ملموس وبالتالي من الضروري تقدير قيمة مالية لهذا الأصل حتي يمكن معالجته محاسبياً، وعند تقدير قيمه ماليه لشهرة المحل لابد من مراعاة الأسس الأتية:

١ - الأرباح المنتظر أن تحققها المنشأة مستقبلاً:

يعتمد تقدير الأرباح المنتظر تحقيقها مستقبلا علي مستوي ربحية المنشأة في الماضي، لذلك يتم دراسة الإتجاه العام لربحية المنشأة خلال عدد كاف من السنوات الماضية مع استبعاد أية سنوات حدثت فيها ظروف غير عادية (مثل الحروب)، كما تستبعد من أرقام الربحية أية أرباح أو خسائر غير عادية حققتها المنشأة كالأرباح والخسائر التي تنتج من بيع الاصول

الثابتة للمنشأة، كما أنه يجب التأكد من أنه تم تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها عند تحديد الربحية خلال السنوات محل الدراسة، وفي ضوء الإتجاه العام لربحية المنشأة في الماضي يمكن تقدير الأرباح المنتظر أن تحققها المنشأة في المستقبل بعد دراسة مدي استمرارية بعد دراسة مدي استمرارية العوامل والظروف التي كانت تؤثر علي أرباح المنشأة في الماضي.

٢ – تقدير الارباح العادية للمنشأة:

يتطلب تقدير الأرباح العادية التي يجب أن تحققها المنشأة مستقبلاً تحديد كل من:

أ- معدل الربح العادي ويقصد به المعدل الذي يكفي لجذب رؤوس أموال جديدة في نفس النوع من النشاط الذي تمارسه المنشأة تحت ظروف العرض والطلب القائمة، ويتم تحديد هذا المعدل بناءاً على تقدير معدل العائد السائد في السوق علي الاستثمارات الخالية من المخاطر، (مثل معدل الفائدة علي السندات المضمونة من الحكومة) ثم يضاف علي هذا المعدل نسبة مئوية تعادل مدى المخاطرة التي تنتج عن استثمار الأموال في النشاط الذي تمارسه المنشأة.

ب-تقدير رأس المال المستثمر فعلاً في المنشأة أي تقدير القيمة العادلة لصافي أصول المنشأة، ويتم تقييم الأصول الثابتة على أساس مقدرتها الإنتاجية أي مقدرتها علي تحقيق الربح وبذلك تستبعد الاصول غير المنتجة، ويتم تقويم تلك الأصول على أساس ثمن تكلفتها مطروحاً منها الاهلاكات الكافية وتقوّم

الأصول المتداولة علي أساس التكلفة مع تكوين المخصصات الكافية.

٣ - يتم استنتاج الأرباح العادية للمنشأة عن طريق ضرب معدل الأرباح العادية في قيمة صافي أصول المنشأة.

٤ - بمقارنة الربح المنتظر أن تحققه المنشأة مستقبلاً مع الربح العادي الذي يجب أن تحققه المنشأة مستقبلاً يمكن استنتاج الربح غير العادي المنتظر أن تحققه المنشأة والذي يعتمد عليه في تقدير قيمة شهرة المحل.

وهناك عدة طرق لتقدير القيمة المالية لشهرة المحل منها:

أولاً: ايجاد القيمة الرأسمالية للأرباح غير العادية المنظر تحقيقها مستقبلاً:

تعتمد هذه الطريقة علي أن الربح العادي الذي تحققه المنشأة هو عبارة عن العائد العادي علي رأس المال المستثمر منها فاذا حققت المنشأة ربحاً أكبر من الربح العادي فيعتبر الربح الاضافي عائد على مبلغ مستثمر في أصل غير ظاهر بالدفاتر وهو شهرة المحل، وبناء على ذلك يتم تحديد قيمة هذه الشهرة بإيجاد القيمة الرأسمالية للأرباح غير العادية المتوقع تحقيقها مستقبلاً باتباع الخطوات الاتية:

١- تقدير الارباح المنتظر تحقيقها مستقبلاً.

٢- حساب الربح العادي للمنشأة = رأس المال المستثمر × معدل الربح العادي.

٣- استخراج الربح غير العادى وذلك بمقارنة الربح المنتظر تحقيقه بالربح العادى.

٤- ايجاد القيمة الرأسمالية للأرباح غير العادية المتوقعة باستخدام معدل خصم أكبر من معدل الربح العادى ويمثل هذا الناتج قيمة شهرة المحل.

شهرة المحل=الربح غير العادى X مقلوب معدل الربح غير العادى

ويمكن توضيح كيفية حساب شهرة المحل من خلال الامثلة التالية:

مثال(١): من البيانات التالية المطلوب تقدير قيمة شهرة المحل.

رأس المال المستثمر ٤٠٠٠٠٠ج

معدل الربح العادى ١٠%

الأرباح المنتظر تحقيقها مستقبلاً ٧٠٠٠٠ج

معدل الربح غير العادى ١٥%

الحل: الربح العادى= رأس المال المستثمر X معدل الربح العادى

= ٤٠٠٠٠٠X ١٠%=٤٠٠٠٠ج

الربح غير العادى= الربح المنتظر تحقيقه مستقبلا – الربح العادى

= ٧٠٠٠٠–٤٠٠٠٠=٣٠٠٠٠ج

القيمة الرأسمالية للأرباح غير العادية المتوقعة (الشهرة)

= الربح غير العادى X مقلوب معدل الربح غير العادى

=٣٠٠٠٠ × $\frac{١٠٠}{١٥}$ = ٢٠٠٠٠٠ وتمثل قيمة الشهرة

مثال(٢): من البيانات التالية المطلوب تقدير قيمة شهرة المحل:

رأسمال المستثمر ١٠٠٠٠٠ج

معدل الربح العادى ١٠%

الأرباح المنتظر تحقيقها فى المستقبل ١٣٠٠٠ج

معدل الربح غير العادى ٢٠%

الحل: الربح العادى= ١٠٠٠٠٠X ١٠%= ١٠٠٠٠ج

الربح غير العادى المنتظر تحقيقه= ١٣٠٠٠– ١٠٠٠٠= ٣٠٠٠ج

القيمة الرأسمالية للأرباح غير العادية المتوقعة(شهرة المحل)=

$$= ٣٠٠٠ \times \frac{١٠٠}{٢٠} = ١٥٠٠٠ ج$$

<u>مثال (٣):</u> فى ضوء البيانات التالية المطلوب تقدير قيمة شهرة المحل:

الأرباح العادية = ٣٠٠٠٠٠ج

الأرباح المنتظر تحقيقها مستقبلا= ٣٤٠٠٠٠ج

معدل الربح غير العادى ٢٥%

<u>الحل</u>:

الربح غير العادى المنتظر تحقيقه = ٣٤٠٠٠٠– ٣٠٠٠٠٠= ٤٠٠٠٠ج

شهرة المحل=٤٠٠٠٠ $\times \frac{١٠٠}{٢٥}$ = ١٦٠٠٠٠جنيه

<u>مثال(٤):</u> فى ضوء البيانات التالية المطلوب تقدير قيمة شهرة المحل:

الأرباح غير العادية المنتظر تحقيقها مستقبلا ٢٠٠٠٠٠ ج

معدل الربح العادى ١٥%

معدل الربح غير العادي ٢٥%

<u>الحل</u>: شهرة المحل = ٢٠٠٠٠٠ x ٢٥% = ٨٠٠٠٠٠ ج

ويلاحظ أنه لم يستخدم معدل الربح العادي حيث أنه أعطى في البيانات الربح غير العادي المنتظر تحقيقه فلا حاجه لمعدل الربح العادي.

<u>مثال (٥)</u>: في ضوء البيانات التالية المطلوب تقدير قيمة شهرة المحل:

حصة الشريك أحمد في رأسمال ٦٠٠٠٠٠ ج

حصة الشريك محمد في رأسمال ٥٠٠٠٠٠ ج

حصة الشريك إبراهيم في رأسمال ٤٠٠٠٠٠ ج

رصيد الاحتياطي العام ٥٠٠٠٠٠ ج

معدل الربح العادي ١٠%

الأرباح المنتظر أن تحققها الشركة مستقبلا ٣٠٠٠٠٠ ج

معدل الربح غير العادي ٢٥%

<u>الحل</u>: رأسمال المستثمر = حصص الشركاء في رأسمال + الاحتياطي العام

= (٤٠٠٠٠٠+٥٠٠٠٠٠+٦٠٠٠٠٠) + ٥٠٠٠٠٠

= ١٥٠٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠٠

الأرباح العادية = ٢٠٠٠٠٠٠ x ١٠% = ٢٠٠٠٠٠ ج

الربح غير العادي المنتظر تحقيقه = ٣٠٠٠٠٠ – ٢٠٠٠٠٠ = ١٠٠٠٠٠ج

القيمة الرأسمالية للأرباح غير العادية = ١٠٠٠٠٠ x ١٠٠/٢٥ =

٠٠٠٠٠ (شهرة المحل)

٣/٥/٤: <u>تخفيض شهرة المحل</u>:

يقصد بتخفيض شهرة المحل استهلاك شهرة المحل حيث من المعروف خضوع الأصول الثابتة للإهلاك باعتباره تكلفة من تكاليف الإنتاج مقابل النقص في قيمة الأصول الثابتة الناتج عن الإستخدام أو التقادم بظهور اختراعات جديدة تقلل من القيمة الإنتاجية للأصل أو مضي المدة. إلا أنه اختلفت الأراء بشأن إهلاك شهرة المحل إذا ما تم إثباتها في الدفاتر، فهناك رأي ينادي بعدم إخضاع شهرة المحل للإهلاك نظراً لأن قيمتها تزيد وتنقص مع الزيادة والنقص في قدرة المنشأة على تحقيق أرباح غير عادية في المستقبل، وبالتالي يرى أصحاب هذا الرأي وهو الرأي السائد في الفكر المحاسبي بقاء الشهرة بثمن تكلفتها وعدم تخفيضها ما دامت العوامل والظروف التي أدت إلى خلق هذه الشهرة ما زالت باقية. وهناك رأي أخر ينادي بإخضاع الشهرة للإهلاك إذا ما توافر دليل على أن العوامل التي أدت إلى ظهور الشهرة في طريقها إلى الزوال، فمثلا إذا كانت الشهرة ترجع إلى كفاءة وسمعة الإدارة القائمة على إدارة المنشأة والمرتبطة بعقد إدارة لمدة

معينة ومن غير المتوقع تجديد هذا العقد، ففي هذه الحالة تهلك الشهرة خلال مدة العقد، وإذا كانت الشهرة ترجع إلى تمتع المنشأة بمركز احتكاري نتيجة امتلاكها لبراءة اختراع لمدة معينة، ففي هذه الحالة تهلك الشهرة خلال هذه المدة، وهناك رأي ثالث ينادي بضرورة إهلاك شهرة المحل خلال أقل فترة زمنية ممكنة إذا سمحت أرباح المنشأة بذلك، على أساس أن الشهرة تتعلق بأرباح غير مضمون تحقيقها مستقبلا، وإذا حدث ما يدعو إلى تخفيض كبير في الشهرة مرة واحدة حمل التخفيض إلى الاحتياطي العام أو الاحتياطي الرأسمالي.

وفي حالة تخفيض قيمة الشهرة في إحدى الفترات المالية يجعل حساب الأرباح والخسائر مدينا وحساب الشهرة دائناً، وفي حالة الرغبة في إعادة جزء من قيمة الشهرة في سنة تالية يجعل حساب الشهرة مديناً وحساب الأرباح والخسائر دائناً. ويعتبر ذلك تسوية لأحد الاحتياطيات السرية التي تكونت من الأرباح نتيجة لتخفيضات كبيرة في قيمة الشهرة.

هذا وسوف نتناول المعالجة المحاسبية لشهرة المحل في حالة انضمام شريك أو انفصال شريك كل في موقعه.

الفصل الخامس: انضمام شريك

٥/١: مقدمة

٥/٢: إجراءات المعالجة المحاسبية لانضمام شريك جديد إلى الشركة

٥/٢/١: إثبات نتائج إعادة تقدير قيم عناصر المركز المالي للشركة

٥/٢/٢: تجميع حقوق الشركاء القدامى

٥/٢/٢/١: حصة الشركاء في رأسمال

٥/٢/٢/٢: نصيب الشريك في أرباح أو خسائر إعادة التقدير

٥/٢/٢/٣: نصيب في الاحتياطي العام

٥/٢/٢/٤: نصيب في شهرة المحل

٥/٢/٢/٥: أرصدة الحسابات الجارية للشركاء

٥/٢/٢/٦: قروض الشركاء

٥/٢/٣: إثبات انضمام الشريك الجديد إلى الشركة

٥/٢/٣/١: شراء حصة من حقوق الشركاء القدامى بالشركة

٥/٢/٣/٢: استثمار أموال جديدة

٥/٢/٤: تصوير المركز المالي للشركة عقب انضمام الشريك الجديد

١/٥: مقدمة

قد يتفق الشركاء على ضم شريك جديد للشركة ويرجع ذلك لأسباب متعددة منها حاجة الشركة إلى أموال جديدة تستثمر في أعمالها وعدم مقدرة الشركاء الأصليين على توفيرها للشركة، أو لحاجة الشركة الاستفادة من الكفاءة الإدارية للشريك الجديد، أو للقضاء على المنافسة الحالية بين الشركة والشريك الذي يرغب في الإنضمام إلى الشركة.

ونظراً لأن شركة التضامن تقوم على الثقة المتبادلة بين الشركاء فإنه لا يجوز انضمام شريك إلى الشركة إلا بموافقة جميع الشركاء حفاظاً على هذه الثقة، كما أن انضمام شريك جديد لشركة تضامن قائمة يتضمن ضرورة تعديل عقد تكوين الشركة واتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة لتسجيل وإشهار هذا التعديل.

هذا وقد يتفق الشركاء أن يتم انضمام الشريك الجديد إلى الشركة عن طريق شراء حصة من شريك أو أكثر من الشركاء القدامى، وبالتالي يبقى رأس مال الشركة كما هو بدون تعديل ويتم فقط تغيير حصص الشركاء في رأس المال. أو قد يتم انضمام الشريك الجديد عن طريق تقديمه استثمارات جديدة إلى الشركة سواء كانت هذه الإستثمارات الجديدة في صورة نقدية أو في صورة عينية.

وسواء كان انضمام الشريك الجديد إلى الشركة عن طريق شراء حصة من الشركاء أو على أساس استثمار أموال جديدة فإنه يجب أن يتفق الشركاء القدامى مع الشريك الجديد على كيفية تقييم عناصر المركز المالي للشركة فى تاريخ الإنضمام. أي هل سيكون انضمام الشريك الجديد إلى الشركة على أساس القيم الدفترية لأصول وخصوم الشركة وقت الإنضمام وبدون تعديل أم سيتم إعادة تقدير عناصر المركز المالي للشركة في تاريخ الإنضمام.

هذا ونرى أن انضمام شريك جديد لشركة التضامن يجب أن يصاحبه إعادة تقدير لقيم عناصر المركز المالي للشركة في تاريخ الإنضمام لتصحيح ما قد يوجد في قيم هذه العناصر من أخطاء، لذلك سيقتصر شرحنا في هذا المجال على المعالجة المحاسبية لإنضمام شريك جديد إلى الشركة على أساس إعادة تقدير عناصر المركز المالي في تاريخ الانضمام، مع الأخذ في الإعتبار أن الانضمام قد يتخذ أحد الشكلين الأتيين:

١- انضمام الشريك الجديد على أساس شراء حصة من حقوق الشركاء القدامى بالشركة.

٢- انضمام الشريك الجديد على أساس استثمار أموال جديدة.

٢/٥:إجراءات المعالجة المحاسبية لانضمام شريك جديد إلى الشركة:

تتلخص إجراءات المعالجة المحاسبية لانضمام شريك جديد إلى الشركة في الخطوات التالية:

١- إثبات نتائج إعادة تقدير قيم عناصر المركز المالي للشركة في تاريخ الانضمام.

٢- تجميع حقوق الشركاء القدامى في حساب واحد (حـــ/ رأس المال).

٣- إثبات انضمام الشريك الجديد إلى الشركة سواء تم الانضمام على أساس شراء حصة أو استثمار أموال جديدة.

٤- تصوير المركز المالي للشركة عقب انضمام الشريك الجديد.

ونتناول فيما يلى كل خطوة من الخطوات السابقة بشئ من التفصيل:

١/٢/٥: إثبات نتائج إعادة تقدير عناصر المركز المالي للشركة:

يعتبر انضمام شريك من المناسبات التي تستلزم إعادة تقدير قيم عناصر المركز المالي، ولذا يقوم الشركاء بانتداب خبير محاسبي لفحص عناصر المركز المالي للشركة وتقديم تقرير بأية ملاحظات على قيم عناصر المركز المالي الذي أعدته الشركة في تاريخ انضمام الشريك الجديد.

ويفتح لذلك حساب يسمى حساب إعادة التقدير يجعل مدينا بالخسائر الناتجة عن إعادة التقدير ويجعل دائناً بالأرباح الناتجة عن إعادة التقدير، وقد سبق أن ذكرنا أن الأرباح التي تنتج عن إعادة التقدير تتمثل في:

١- زيادة في قيمة أصل من الأصول.

٢- نقص في قيمة التزام.

٣- نقص في قيمة مخصصات.

٤- أي إيراد ينتج عن إعادة التقدير.

كما أن الخسائر الناتجة عن إعادة التقدير تتمثل في:

١- نقص قيمة أصل.

٢- زيادة في قيمة التزام.

٣- زيادة في قيمة مخصصات.

٤- أي مصروف ينتج عن إعادة التقدير.

ثم يتم ترصيد حساب إعادة التقدير فإذا كان الرصيد دائناً فإن ذلك يعني أنه ترتب على إعادة التقدير ربح يرحل إلى حساب رأس المال، أما إذا أظهر حساب إعادة التقدير رصيد مدين فإن ذلك يعني أنه ترتب على إعادة التقدير خسارة ترحل إلى حساب رأس المال، ويراعى أن توزيع الأرباح أو

الخسائر الناتجة عن إعادة التقدير تكون بالنسب التي يقتسمون بها الأرباح والخسائر. ويتم إجراء قيود اليومية التالية:

١- إثبات أرباح إعادة التقدير

من مذكورين

xx حـــ/ الأصل (بمقدار الزيادة)

xx حـــ/ الإلتزام (بمقدار النقص)

xx حـــ/ المخصص (بمقدار النقص)

xx حـــ/ الإيراد (حسب نوعه)

xx إلى حـــ/ إعادة التقدير

٢- إثبات خسائر إعادة التقدير

xx من حـــ/ إعادة التقدير

إلى مذكورين

xx حـــ/ الأصل (بمقدار النقص)

xx حـــ/ الالتزام (بمقدار الزيادة)

xx حـــ/ المخصص (بمقدار الزيادة)

xx حـــ/ المصروف (حسب نوعه)

٣- ترحيل رصيد حساب إعادة التقدير إلى حساب رأس المال:

أ- إذا كان الرصيد دائن

xx من حـــ/ إعادة التقدير

xx إلى حـــ/ رأسمال

x أ

x ب

] بنسبة توزيع الأرباح والخسائر

ب- إذا كان الرصيد مدين

xx من حـــ/ رأسمال

x أ ⎤
⎬ بنسبة توزيع الأرباح
x ب ⎦

إلى حـــ/ إعادة التقدير

ويتم تصوير حساب إعادة التقدير كما يلي:

حـــ/ إعادة التقدير

Xx	إلى حـــ/ الأصل (بمقدار النقص)	xx	من حـــ/ الأصل (بمقدار النقص)
Xx	إلى حـــ/ الالتزام (بمقدار الزيادة)	xx	من حـــ/ الالتزام (بمقدار النقص)
Xx	إلى حـــ/ المخصص (بمقدار الزيادة)	xx	من حـــ/ المخصص (بمقدار النقص)
Xx	إلى حـــ/ المصروف (حسب نوعه)	xx	من حـــ/ الإيراد (حسب نوعه)
Xx	رصيد دائن (أو)	xx	رصيد مدين
Xx		Xx	
Xx	رصيد (أو)	Xx	رصيد
Xx	إلى حـــ/ رأس المال x أ x ب	Xx	من حـــ/ رأس المال x أ x ب
Xx		Xx	

٥/٢/٢: تجميع حقوق الشركاء القدامى:

وفي هذه الخطوة يتم تجميع حقوق الشركاء القدامى في حساب واحد هو حساب رأس المال. وتتمثل حقوق الشركاء في العناصر الآتية:

١- حصة في رأس المال.

٢- نصيب في أرباح أو خسائر إعادة التقدير.

٣- نصيب في الاحتياطي العام.

٤- نصيب في شهرة المحل.

٥- أرصدة الحسابات الجارية للشركاء.

٦- قروض الشركاء.

وسنتناول كل عنصر من هذه العناصر بشيء من التفصيل:

٥/٢/٢/١: **حصة الشركاء في رأسمال ويمثلها رصيد حساب رأسمال كل شريك** (وتستخرج من قائمة المركز المالي في تاريخ الانضمام)

٥/٢/٢/٢: **نصيب الشريك من أرباح أو خسائر إعادة التقدير** (والتي تم استخراجها فى الخطوة السابقة)

٥/٢/٢/٣: **نصيب في الاحتياطي العام:** من المعروف أن الاحتياطي العام هو أرباح محتجزة من سنوات سابقة وبالتالي فإن هذه الأرباح من حق الشركاء القدامى فقط وتتوقف معالجته على اتفاق الشركاء.

أ- اتفاق الشركاء على توزيع الاحتياطي العام:

قد يتفق الشركاء القدامى على توزيع الاحتياطي العام بالكامل عليهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر. ويجرى القيد التالي:

xx من حـــ/ الاحتياطي العام

xx إلى حـــ/ رأس المال

x أ

x ب

ويلاحظ في هذه الحالة أن الميزانية بعد الانضمام لا يظهر بها احتياطي عام.

<u>مثال</u>: بفرض أن أ، ب شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وقد رغب الشريك حـــ في الانضمام إلى الشركة. وقد أظهرت قائمة المركز المالي للشركة في تاريخ الانضمام احتياطي عام بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه. وقد اتفق الشركاء القدامى على توزيع الاحتياطي العام بينهم قبل انضمام الشريك حـــ إلى الشركة وفي هذه الحالة يتم توزيع الاحتياطي العام بين الشركاء بالتساوي ويجرى القيد الآتي:

٣٠٠٠ من حـــ/ الاحتياطي العام

٣٠٠٠ إلى حـــ/ رأس المال

١٥٠٠ أ

١٥٠٠ ب

ولا يظهر في الميزانية بعد الانضمام احتياطي عام لأنه تم توزيعه.

ب- اتفاق الشركاء على الإبقاء على الاحتياطي العام كما هو دون توزيع:

قد يتفق الشركاء على الإبقاء على الاحتياطي العام كما هو دون توزيع. وفي هذه الحالة يجب أن يعوض الشريك المنضم الشركاء القدامى عن نصيبه في الاحتياطي لأنه سيستفيد من توزيع هذا الاحتياطي في المستقبل.

فإذا اتفق الشركاء على أن يتم التعويض بصفة شخصية بمعنى أن الشريك المنضم سيدفع للشركاء القدامى مقابل نصيبه في الاحتياطي العام بصفة شخصية بدون تأثر حسابات الشركة، لا تجرى قيود ويكتفى بكتابة مذكرة.

أما إذا اتفق الشركاء بأن يقوم الشريك المنضم بتعويض الشركاء القدامى عن نصيبه في الاحتياطي العام نقداً أو في بنك الشركة يجرى القيد التالي:

xx من حـــ/ البنك أو النقدية

xx إلى حـــ/ رأس المال

x أ

x ب

ويلاحظ أنه في حالة الاتفاق على الإبقاء على الاحتياطي العام كما هو دون توزيع يظهر الاحتياطي العام كما هو في الميزانية بعد الانضمام.

<u>مثال</u>: بفرض أنه في المثال السابق اتفق الشركاء على الإبقاء على الاحتياطي العام دون توزيع. وأن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ستكون بالتساوي.

يجب أن يعوض الشريك حـــ الشركاء أ، ب عن نصيبه في الاحتياطي العام.

ويتم حساب نصيبه كما يلي:

بيان	الشركاء		
	أ	ب	حـــ
الاحتياطي العام قبل الانضمام	١٥٠٠	١٥٠٠	–
الاحتياطي العام بعد الانضمام	١٠٠٠	١٠٠٠	١٠٠٠
ترتب على ذلك استفادة الشريك المنضم بالاحتياطي العام وتخفيض نصيب الشركاء القدامى	(٥٠٠)	(٥٠٠)	١٠٠٠

فإذا اتفق الشركاء على:

- أن يعوض الشريك المنضم الشركاء القدامى عن نصيبه في الاحتياطي بصفة شخصية لا تجرى قيود ويكتفى بكتابة مذكرة يكتب فيها:

" قام الشريك حـــ بتعويض الشريكين أ، ب عن نصيبه في الاحتياطي العام بصفة شخصية "

- أما إذا اتفق الشركاء على أن يعوض الشريك حـــ الشركاء القدامى عن نصيبه في الاحتياطي العام نقدا أو في بنك الشركة يجرى القيد التالي:

١٠٠٠ من حـــ/ النقدية أو البنك

١٠٠٠ إلى حـــ/ رأس المال

٥٠٠ أ

٥٠٠ ب

ويلاحظ هنا أن في الميزانية بعد الانضمام يظهر الاحتياطي العام كما هو وتزيد النقدية أو البنك بالمبلغ المدفوع من الشريك المنضم.

٤/٢/٢/٥: نصيب في شهرة المحل:

تعتبر شهرة المحل من الأصول التي تكونت في شركة التضامن بفضل جهود الشركاء القدامى فقط وتتوقف معالجتها على اتفاق الشركاء.

وفي مجال المعالجة المحاسبية لشهرة المحل في حالة انضمام شريك جديد إلى الشركة يجب التفرقة بين حالتين:

الحالة الأولى: حالة عدم وجود حساب للشهرة بالدفاتر في تاريخ انضمام الشريك الجديد إلى الشركة أي أن شهرة المحل مستترة.

الحالة الثانية: حالة وجود حساب للشهرة بالدفاتر في تاريخ انضمام شريك جديد إلى الشركة أي أن شهرة المحل ظاهرة.

الحالة الأولى: معالجة شهرة المحل في حالة عدم وجود حساب لها بالدفاتر في تاريخ انضمام شريك جديد إلى الشركة(الشهرة مستترة):

إن شهرة المحل الموجودة وغير ظاهرة بالدفاتر تكونت في سنوات سابقة وبفضل جهود الشركاء القدامى وهى من حقهم فقط وتتوقف معالجتها على اتفاق الشركاء. فقد يتفق الشركاء على:

أ- إظهار الشهرة المستترة بكامل قيمتها بالدفاتر:

وفي هذه الحالة تظهر الشهرة في الدفاتر وتوزع على الشركاء القدامى فقط بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ويجرى القيد التالي:

xx من حـــ/ شهرة المحل

xx إلى حـــ/ رأس المال

x أ

x ب

وتظهر الشهرة بعد الانضمام بكامل قيمتها في الميزانية ويزيد بها رأس مال الشركاء القدامى.

ب- إبقاء الشهرة مستترة كما هى:

وفي هذه الحالة فإن دخول شريك جديد إلى الشركة ستجعله يستفيد من وجود شهرة المحل السابق تكوينها، ولذلك يجب عليه أن يعوض الشركاء القدامى عن نصيبه في الشهرة. ويتفق الشركاء على طريقة التعويض التي يقدمها الشريك المنضم.

- فإذا تم التعويض بصفة شخصية لا تجرى قيود ويكتفى بكتابة مذكرة.
- أما إذا تم التعويض نقدا أو في بنك الشركة يجرى القيد التالي:

xx من حـــ/ النقدية أو البنك

xx إلى حـــ/ رأس المال

x أ

x ب

وفي هذه الحالة تظل شهرة المحل مستترة أي لا تظهر شهرة المحل في الدفاتر وكذلك لا تظهر في الميزانية بعد الانضمام.

<u>مثال:</u> أ، ب شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وفي ٢٠١٥/١/١ رغب الشريك حـــ في الانضمام إلى الشركة. وأن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ستكون بنسبة ٢ : ٢ : ١.

وأن الميزانية في ذلك التاريخ لا تظهر أي حساب لشهرة المحل. وقد أعطيت البيانات التالية:

- رأس المال المستثمر في الشركة في تاريخ الانضمام ٣٠٠٠٠٠ج

- معدل الربح العادى لهذا النوع من النشاط ١٠%
- الأرباح المنتظر تحقيقها مستقبلا ٤٥٠٠٠ ج
- معدل الربح غير العادي ١٥%

المطلوب:

١- حساب قيمة شهرة المحل المستترة.

٢- بيان طرق معالجة شهرة المحل المستترة في حالة الانضمام.

الحل:

تقدير قيمة شهرة المحل

الربح العادي = رأس المال المستثمر x معدل الربح العادي

= ٣٠٠٠٠٠ × ١٠% = ٣٠٠٠٠ ج

الربح غير العادي = الربح المنتظر تحقيقه مستقبلا – الربح العادي

= ٤٥٠٠٠ – ٣٠٠٠٠

= ١٥٠٠٠ ج

شهرة المحل = الربح غير العادي x مقلوب معدل الربح غير العادي

= ١٥٠٠٠ x ١٠٠/١٥ = ١٠٠٠٠٠ ج

المعالجة على أساس إظهار الشهرة المستترة بالكامل في الدفاتر:

في هذه الحالة يجعل حـــ/ شهرة المحل مديناً بالقيمة كاملة التي قدرت بها الشهرة مع جعل حـــ/ رأس مال كل من الشريكين أ، ب دائناً بنصيبه من هذه الشهرة موزعة بينهما بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ويجرى القيد التالي:

١٠٠٠٠٠ من حـــ/ شهرة المحل

١٠٠٠٠٠ إلى حـــ/ رأس المال

٥٠٠٠٠ أ

٥٠٠٠٠ ب

وتظهر الشهرة كأصل معنوي غير ملموس ضمن الأصول بقائمة المركز المالي للشركة بعد انضمام الشريك بنفس القيمة التي قدرت بها وهى مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه. ويزيد بها رأسمال الشركاء القدامى.

المعالجة على أساس إبقاء الشهرة مستترة:

فإذا اتفق الشركاء على الإبقاء على الشهرة مستترة كما هى يجب أن يعوض الشريك المنضم حـ الشركاء القدامى أ، ب عن نصيبه في شهرة المحل.

ويتم حساب نصيب الشريك حـ في شهرة المحل كما يلي:

بيان	الشركاء		
	أ	ب	حـ
الشهرة قبل الانضمام	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	–
الشهرة بعد الانضمام ١٠٠٠٠٠ توزع بنسبة ٢ : ٢ : ١ وهى نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
	(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	+ ٢٠٠٠٠

أي أنه يترتب على انضمام الشريك حـ انخفاض نصيب الشركاء القدامى في الشهرة وزيادة نصيب الشريك المنضم. ولذلك يجب أن يعوض الشريك حـ الشركاء القدامى عن نصيبه في الشهرة.

- قد يتفق الشركاء على أن يتم التعويض بصفة شخصية فلا تجرى قيود ويكتفى بكتابة مذكرة.
- أو قد يتم الاتفاق على أن يتم التعويض نقدا في بنك الشركة ويجرى القيد التالي:

٢٠٠٠٠ من حـــ/ البنك

٢٠٠٠٠ إلى حـــ/ رأس المال

١٠٠٠٠ أ

١٠٠٠٠ ب

وفي هذه الحالة لا يظهر حساب لشهرة المحل بقائمة المركز المالي بعد انضمام الشريك حـــ إلى الشركة.

الحالة الثانية: معالجة شهرة المحل في حالة وجود حساب لها بالدفاتر في تاريخ الانضمام (الشهرة ظاهرة):

في هذه الحالة يتم إعادة تقدير قيمة الشهرة مثل باقي عناصر المركز المالي وينتج عن إعادة التقدير أحد الإحتمالات الأتية:

١- تقدير قيمة الشهرة بأعلى من قيمتها الدفترية

وتعتبر الزيادة التي طرأت على قيمة الشهرة بمثابة ربح ناتج عن إعادة التقدير ويعالج ذلك في حساب إعادة التقدير، فيرحل ذلك الربح إلى الجانب الدائن من حساب إعادة التقدير بالقيد التالي:

xx من حـــ/ شهرة المحل

xx إلى حـــ/ إعادة التقدير

وتظهر شهرة المحل بقيمتها الجديدة التي قدرت بها في قائمة المركز المالي بعد الانضمام.

٢- تقدير قيمة الشهرة بأقل من قيمتها الدفترية

ويعتبر التخفيض الذي طرأ على قيمة الشهرة بمثابة خسائر إعادة تقدير تعالج في حساب إعادة التقدير، ويتم ترحيل الخسارة إلى الجانب المدين من حساب إعادة التقدير بالقيد التالي:

xx من حـــ/ إعادة التقدير

xx إلى حـــ/ شهرة المحل

وتظهر شهرة المحل بقيمتها الجديدة التي قدرت بها في قائمة المركز المالي بعد الانضمام.

٣- تقدير قيمة الشهرة بقيمة مساوية للقيمة الدفترية لها

وهنا لا يتأثر حساب إعادة التقدير وتظهر الشهرة في قائمة المركز المالي بنفس قيمتها الدفترية.

<u>مثال (١)</u>: بفرض أنه في تاريخ انضمام الشريك حـــ إلى الشركة ظهر في قائمة المركز المالي شهرة محل بمبلغ ٢٠٠٠٠ج.

المركز المالي في تاريخ الانضمام

٢٠٠٠٠ شهرة محل	

وإذا أعطيت المعلومات التالية الناتجة عن إعادة تقدير قيم عناصر المركز المالي:

- يقدر الربح غير العادي بمبلغ ٣٠٠٠ ج ومعدل الربح غير العادي ١٢%

<u>المطلوب:</u>

١- حساب قيمة شهرة المحل.

٢- بيان كيفية معالجتها في تاريخ الانضمام.

الحل: شهرة المحل = الربح غير العادي x مقلوب معدل الربح غير العادي
= ٣٠٠٠ x ١٢/١٠٠ = ٢٥٠٠٠ ج

بمقارنة قيمة الشهرة بناء على إعادة التقدير وقيمتها الدفترية نجد أن هناك زيادة طرأت على قيمة الشهرة نتيجة لإعادة التقدير وتعالج هذه الزيادة كأرباح ناتجة عن إعادة التقدير وترحل تلك الأرباح إلى الجانب الدائن لحساب إعادة التقدير ضمن الأرباح الناتجة عن إعادة التقدير بالقيد التالي:

من مذكورين

x حـــ/ .....

x حـــ/ .....

٥٠٠٠ حـــ/ شهرة المحل

xx إلى حـــ/ إعادة التقدير

وتظهر شهرة المحل في الميزانية بعد الانضمام بقيمتها الجديدة بمبلغ٢٥٠٠٠ج.

حـــ/ إعادة التقدير	
	٥٠٠٠ من حـــ/ شهرة المحل

قائمة المركز المالي	
	٢٥٠٠٠ شهرة محل

مثال (٢): بفرض أنه في المثال السابق أن الخبير قدر الربح غير العادي بمبلغ ١٥٠٠ ج ومعدل الربح غير العادي ١٢%.

شهرة المحل = ١٥٠٠ x ١٢/١٠٠ = ١٢٥٠٠ج

بمقارنة شهرة المحل بعد إعادة تقديرها بقيمتها الدفترية نجد أن هناك تخفيض طرأ على القيمة الدفترية بمقدار ٧٥٠٠ ج (٢٠٠٠٠ – ١٢٥٠٠) ويعتبر ذلك التخفيض خسارة ناتجة عن إعادة التقدير تعالج ضمن الخسائر الناتجة عن إعادة التقدير وذلك بترحيلها إلى الجانب المدين لحساب إعادة التقدير ويجرى القيد التالي:

xx من حـــ/ إعادة التقدير

إلى مذكورين

x حـــ/ .....

x حـــ/ .....

٧٥٠٠ حـــ/ شهرة المحل

وتظهر شهرة المحل في الميزانية بعد الانضمام بقيمتها الجديدة بمبلغ ١٢٥٠٠ج.

حـــ/ إعادة التقدير	قائمة المركز المالي
٧٥٠٠ إلى حـــ/ شهرة المحل	١٢٥٠٠ شهرة المحل

مثال (٣): بفرض أن في المثال السابق قدر الخبير الربح غير العادي بمبلغ ٢٤٠٠ ج ومعدل الربح غير العادي ١٢%.

شهرة المحل = ٢٤٠٠ x ١٢/١٠٠ = ٢٠٠٠٠ج

وبمقارنة قيمة شهرة المحل بناء على إعادة التقدير وقيمتها الدفترية نجد أنهما نفس النتيجة وبالتالي لا يتأثر حساب إعادة التقدير وتظهر شهرة المحل في قائمة المركز المالي بعد الانضمام بنفس قيمتها الدفترية.

٥/٢/٢/٥: أرصدة الحسابات الجارية للشركاء:

تعتبر أرصدة الحسابات الجارية للشركاء من حقوق الشركاء القدامى ولكن يجب أن ينص في عقد الانضمام على ما إذا كانت ستدخل ضمن حقوق الشركاء القدامى التي يتم تجميعها في تاريخ الانضمام أم لا. وفي حالة الاتفاق على إضافتها ضمن حقوق الشركاء في تاريخ الانضمام تتبع المعالجة الآتية:

- إذا كان الرصيد دائنا يضاف إلى حقوق الشريك ويؤدي ذلك إلى زيادة رأسماله بمقدار هذا الرصيد، فيجعل حساب جاري

الشريك مدينا وبذلك يتم اقفاله وحساب راسمال الشريك دائناً.

ويُجرى القيد التالي:

xx من حـــ/ جاري الشريك .....

xx إلى حـــ/ رأسمال

الشريك .....

- أما إذا كان الرصيد مدينا فيخفض به رأسمال الشريك ويجعل حساب جاري الشريك دائناً وبالتالي يتم إقفال هذا الحساب، وحساب رأسمال الشريك مديناً وبذلك يتم تخفيضه بمقدار الرصيد المدين للحساب الجاري ويجرى القيد التالي:

xx من حـــ/ رأسمال

الشريك .....

xx إلى حـــ/ جاري الشريك .....

٦/٢/٢/٥: قروض الشركاء

إن القروض التي أقرضها الشركاء للشركة لها طبيعة خاصة فهى عقد بين الشركة والشريك بمقتضاه تلتزم الشركة بسداد هذا القرض في تاريخ محدد وبفائدة محددة تسدد في تواريخ معينة. وبالتالي لا تدخل قروض الشركاء ضمن حقوق الشركاء القدامى إلا إذا نص على ذلك صراحة في عقد الإنضمام ويتم سداد القرض للشريك في تاريخ الإنضمام. أما إذا لم ينص عقد الإنضمام على ذلك يظل القرض كما هو يسدد للشريك في تاريخ استحقاقه.

وفي حالة الإتفاق على إضافة قرض الشريك ضمن حقوقه يجرى القيد التالي:

xx من حـــ/ قرض الشريك .....

xx إلى حـــ/ رأس المال

الشريك .....

ويترتب على هذا القيد اقفال حساب قرض الشريك وعدم ظهور أي حساب لقرض الشريك بقائمة المركز المالي بعد الانضمام، وزيادة رأس مال الشريك بقيمة القرض.

أما في حالة عدم الاتفاق على إضافة قرض الشريك ضمن حقوقه يبقى حساب قرض الشريك كما هو ويظهر بقائمة المركز المالي بعد الانضمام في جانب الخصوم. هذا، ويتم تجميع حقوق الشركاء القدامى والتي تم شرحها بالتفصيل فيما سبق في حساب واحد وهو حساب رأس المال حيث يجعل حـــ/ رأسمال دائن بما يأتي:

- رصيد حساب رأسمال وهو يمثل حق الشركاء في رأسمال الخاص بهم.
- أرباح إعادة التقدير.
- نصيب في الاحتياطي العام.
- نصيب في شهرة المحل ←——— إذا كانت الشهرة مستترة

  أما إذا كانت ظاهرة فتدخل معالجتها مع حساب إعادة التقدير.
- الرصيد الدائن للحساب الجاري
- قرض الشريك

  (إذا نص عقد الانضمام على إضافتهم ضمن حقوق الشركاء)

كما يجعل حـــ/ رأس المال مدينا بما يأتي:

- الخسائر الناتجة عن إعادة التقدير.
- الرصيد المدين للحساب الجاري.

ثم يتم ترصيد حساب رأسمال ويمثل هذا الرصيد الجديد لرأس المال رأسمال الشركاء القدامى بعد إعادة التقدير وقبل الانضمام.

ويظهر حساب رأس المال بالشكل الآتي:

حـــ/ رأس المال

مجموع	أ	ب	بيان	مجموع	أ	ب	بيان
Xx	X	x	إلى حـــ/ إعادة التقدير (أو) (إذا كانت نتيجة إعادة التقدير خسارة)	Xx	X	x	من حـــ/ إعادة التقدير (٢) (إذا كانت نتيجة إعادة التقدير ربح)
Xx	X	x	إلى حـــ/ جاري الشريك (أو) (رصيد مدين)	Xx	X	x	من حـــ/ الاحتياطي العام (٣) (إذا اتفق الشركاء على توزيعه) (أو) من حـــ/ النقدية أو البنك (إذا اتفق الشركاء على عدم توزيعه وتعويض الشريك المنضم للشركاء القدامى نقدا أو بشيك)
				Xx	X	x	من حـــ/ شهرة المحل (٤) (إذا اتفق الشركاء على إظهار الشهرة المستترة) أو من حـــ/ النقدية أو البنك (إذا اتفق الشركاء على الإبقاء على الشهرة مستترة وتعويض الشريك المنضم للشركاء القدامى نقدا)
				Xx	X	x	من حـــ/ جاري الشريك (٥) (رصيد دائن)
Xx	X	X	رصيد (رأسمال بعد إعادة التقدير وقبل الانضمام)	Xx	X	x	من حـــ/ قرض الشريك (٦)
Xx	X	X		Xx	X	x	

ولتوضيح كيفية إثبات نتائج إعادة تقدير عناصر المركز المالي وتجميع حقوق الشركاء القدامى في حساب رأسمال نورد المثال التالي:

<u>مثال(١)</u>: هشام وعمرو شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي، وفي ٢٠١٥/١/١ رغب الشريك وليد في الانضمام إلى الشركة حيث كان المركز المالي للشركة كما يلي:

			أصول ثابتة			رأس المال
	٦٨٠٠٠		أراضي		١٥٠٠٠٠	هشام
		٦٠٠٠٠	مباني		١٥٠٠٠٠	عمرو
		٢٤٠٠٠	(-) مجمع إهلاك	٣٠٠٠٠٠		
	٣٦٠٠٠			٥٠٠٠٠		احتياطي عام
		٨٠٠٠٠	سيارات	١٠٠٠٠		قرض الشريك هشام
		١٦٠٠٠	(-) مجمع إهلاك	٢٠٠٠٠		دائنون
	٦٤٠٠٠			٢٠٠٠٠		جاري الشريك عمرو
		٢٠٠٠٠	أثاث			
		٨٠٠٠	(-) مجمع إهلاك			
	١٢٠٠٠					
١٨٠٠٠٠						
			أصول متداولة			
	٨٠٠٠٠		بضاعة			
		٦٥٠٠٠	مدينون			
		٥٠٠٠	(-) مخصص ديون مشكوك فيها			
	٦٠٠٠٠					
	١٥٠٠٠		جاري هشام			
	٦٥٠٠٠		نقدية			
٢٢٠٠٠٠						
٤٠٠٠٠٠				٤٠٠٠٠٠		

وقد اتفق الشركاء على انتداب خبير لإعادة تقدير قيم عناصر المركز المالي للشركة وقد تضمن تقرير الخبير ما يلي:

١- هناك إضافات أجريت على المباني خلال عام ٢٠١٤ قيمتها ٢٥٠٠٠ ج رحلت خطأ إلى حـــ/ الأرباح والخسائر وأن الاستهلاك الواجب حسابه على هذه الإضافات ١٠٠٠ ج.

٢- هناك إصلاحات أجريت على الأثاث خلال عام ٢٠١٤ بلغت تكلفتها ١٠٠٠٠ ج أضيفت خطأ على حساب الأثاث وبلغ الاستهلاك الذي احتسب على هذا المبلغ ٢٠٠٠ ج.

٣- الاستهلاك المحسوب على السيارات غير كاف لمقابلة النقص الحقيقي في قيمة الأصل ويقدر الاستهلاك الإضافي الواجب حسابه بمبلغ ٢٠٠٠ ج.

٤- هناك بضاعة تالفة قيمتها ١٥٠٠ ج كما أن هناك بضاعة غير مملوكة للشركة ولكنها موجودة بالمخازن قدرت قيمتها بمبلغ ٥٠٠ ج.

٥- هناك ديون معدومة غير مثبتة بدفاتر الشركة قيمتها ٢٠٠٠ ج وتقدر الديون الجيدة بمبلغ ٦٠٠٠٠ ج.

٦- قدر الخبير الأرباح المنتظر أن تحققها الشركة مستقبلا بمبلغ ٥٠٠٠٠ ج وأن معدل الربح العادي الذي تحققه المنشآت المماثلة في نفس الصناعة يبلغ ١٠ % ومعدل الربح غير العادي ١٥%.

وقد وافق الشركاء على تنفيذ ما جاء بتقرير الخبير من تعديلات في قيم عناصر المركز المالي للشركة وقد تم سداد أتعاب الخبير وقدرها ٢٠٠٠ ج نقدا.

كما اتفق الشركاء على إظهار الشهرة المستترة بالدفاتر بكامل قيمتها وتوزيع الاحتياطي العام بالكامل وإضافة أرصدة الحسابات الجارية وقرض الشريك إلى حقوق الشركاء في تاريخ الانضمام.

علما بأن الشركاء قد اتفقوا على توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي بعد انضمام الشريك وليد إلى الشركة.

والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات نتائج إعادة التقدير وتجميع حقوق الشركاء القدامى (هشام، عمرو).

٢- تصوير حـــ/ إعادة التقدير.

٣- تصوير حـــ/ رأسمال الشريكين هشام وعمرو.

الحل:

تمهيد حسابي:

أولا: يجب تحديد أرباح وخسائر إعادة التقدير ويمكن توضيحها كما يلي:

١- الإضافات تأتي أجريت على المباني والتي تبلغ ٢٥٠٠٠ ج يجب أن تضاف إلى حساب المباني (+ الأصل) ربح ←—— حـــ/ إعادة التقدير الجانب الدائن، أما الاستهلاك الواجب احتسابه على هذه الاضافات والذي يبلغ ١٠٠٠ ج يجب أن يزيد به حـــ/ مخصص أهلاك المباني (+ مخصص) خسارة ←—— حـــ/ إعادة التقدير الجانب المدين.

٢- الإصلاحات التي أجريت على الأثاث والتي تبلغ ١٠٠٠٠ ج يجب أن تخصم من حساب الأثاث (- أصل) خسارة ←—— حـــ/ إعادة التقدير الجانب المدين ويجب أيضا تخفيض مخصص استهلاك

الأثاث بقيمة الاستهلاك الذي احتسب خطأ على الإصلاحات والتي تبلغ قيمته ٢٠٠٠ ج (– مخصص) ربح ← حـ/ إعادة التقدير (الجانب الدائن).

٣- الاستهلاك الإضافي الواجب احتسابه على السيارات يضاف إلى حساب مخصص استهلاك السيارات وبالتالي يزيد المخصص بمبلغ ٢٠٠٠ ج (+ مخصص) خسارة ← حـ/ إعادة التقدير الجانب المدين).

٤- البضاعة التالفة ١٥٠٠ ج (– أصل) وأيضا البضاعة غير المملوكة للشركة والموجودة بالمخازن يجب أن تطرح من قيمة البضاعة ٥٠٠ ج (– أصل) ← أي يوجد نقص في أصل البضاعة قيمته ٢٠٠٠ ج خسارة ترحل إلى الجانب المدين لحساب إعادة التقدير.

٥- الديون المعدومة خسارة تخفض من أصل المدينون بمبلغ ٢٠٠٠ ج (– أصل) خسارة ويصبح أصل المدينون (٦٥٠٠٠ – ٢٠٠٠) = ٦٣٠٠٠ ج منهم ديون جديدة بمبلغ ٦٠٠٠٠ ج ، بما أن هناك ديون مشكوك فى تحصيلها بملغ ٣٠٠٠ج يجب أن يكون بها مخصص للديون المشكوك فيها، وبما أن هناك مخصص للديون المشكوك فيها مكون بمبلغ ٥٠٠٠ ج فيجب تخفيض المخصص (٥٠٠٠ – ٣٠٠٠) بمبلغ ٢٠٠٠ج (– مخصص) ربح يرحل إلى الجانب الدائن لحساب إعادة التقدير.

٦- أتعاب الخبير خسارة ناتجة عن إعادة التقدير وقدرها ٢٠٠٠ ج ترحل إلى الجانب المدين لحساب إعادة التقدير.

وبذلك يمكن تلخيص الأرباح والخسائر الناتجة عن إعادة التقدير كما يلي:

العنصر	خسائر إعادة التقدير	أرباح إعادة التقدير
+ أصل (المباني)		٢٥٠٠٠
+ مخصص (مخصص استهلاك المباني)	١٠٠٠	
-أصل (الأثاث)	١٠٠٠٠	
-مخصص (مخصص استهلاك الأثاث)		٢٠٠٠
+ مخصص استهلاك السيارات	٢٠٠٠	
-أصل (البضاعة)	٢٠٠٠	
-أصل (المدينون)	٢٠٠٠	
-مخصص الديون المشكوك فيها		٢٠٠٠
أتعاب الخبير	٢٠٠٠	
	١٩٠٠٠	٢٩٠٠٠

صافي أرباح إعادة التقدير

١٠٠٠٠ ج

توزع بين الشركاء بالتساوي	هشام	عمرو
	٥٠٠٠	٥٠٠٠

ثانيا: بالنسبة لحق الشركاء في الاحتياطي العام:

فقد اتفق الشركاء على توزيع الاحتياطي العام بالكامل وبالتالي يوزع بينهما بالتساوي ويؤدي ذلك إلى زيادة رأسمال الشركاء.

ثالثا: بالنسبة لحق الشركاء في شهرة المحل:

يتم حساب شهرة المحل

الربح العادي = رأس المال المستثمر x نسبة الربح العادي

= (رأس المال + الاحتياطي العام) x نسبة الربح العادي

= (٣٠٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠) x ١٠%

= ٣٥٠٠٠ ج

الربح غير العادي = الربح المنتظر تحقيقه – الربح العادي

= ٥٠٠٠٠ –٣٥٠٠٠ = ١٥٠٠٠ ج

شهرة المحل = الربح غير العادي x مقلوب معدل الربح غير العادي

= ١٥٠٠٠ x ١٠٠/١٥ = ١٠٠٠٠٠ج

هذا وقد اتفق الشركاء على إظهار الشهرة المستترة بالدفاتر وبالتالي فإنها توزع على الشركاء بالتساوي وهى تؤدي إلى زيادة رأسمالهم بهذه القيمة.

رابعا: أرصدة الحسابات الجارية تدخل ضمن حقوق الشركاء حسب نص عقد الانضمام، الرصيد المدين للشريك هشام يؤدي إلى تخفيض رأسماله والرصيد الدائن للشريك عمرو يؤدي إلى زيادة رأسماله.

خامسا: قرض الشريك هشام يدخل أيضا ضمن حقوقه ويؤدي إلى زيادة رأسماله.

١- قيود اليومية:

١٩٠٠٠		من حـــ/ إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	١٠٠٠	حـــ/ مخصص استهلاك مباني
	١٠٠٠٠	حـــ/ أثاث
	٢٠٠٠	حـــ/ مخصص استهلاك سيارات
	٢٠٠٠	حـــ/ بضاعة
	٢٠٠٠	حـــ/ مدينون
	٢٠٠٠	حـــ/ أتعاب الخبير
		(إثبات خسائر إعادة التقدير)
		من مذكورين
٢٥٠٠٠		حـــ/ مباني
٢٠٠٠		حـــ/ مخصص استهلاك أثاث
٢٠٠٠		حـــ/ مخصص ديون مشكوك فيها
	٢٩٠٠٠	إلى حـــ/ إعادة التقدير
		(إثبات أرباح إعادة التقدير)
١٠٠٠٠		من حـــ/ إعادة التقدير
		إلى حـــ/ رأسمال
	٥٠٠٠	هشام
	٥٠٠٠	عمرو
		(ترحيل أرباح إعادة التقدير إلي رأسمال الشركاء)
٢٠٠٠		من حـــ/ أتعاب الخبير
	٢٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية
		(سداد أتعاب الخبير نقدا)

٥٠٠٠٠		من حـــ/ الاحتياطي العام
		إلى حـــ/ رأسمال
	٢٥٠٠٠	هشام
	٢٥٠٠٠	عمرو
		(توزيع الاحتياطي العام)
١٠٠٠٠٠		من حـــ/ شهرة المحل
		إلى حـــ/ رأسمال
	٥٠٠٠٠	هشام
	٥٠٠٠٠	عمرو
		(إظهار الشهرة المستترة بالدفاتر)
١٥٠٠٠		من حـــ/ رأسمال هشام
	١٥٠٠٠	إلى حـــ/ جاري هشام
		(تخفيض رأسمال الشريك هشام بالرصيد المدين للحساب الجاري)
٢٠٠٠٠		من حـــ/ جاري عمرو
	٢٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأسمال عمرو
		(زيادة رأسمال الشريك عمرو بالرصيد الدائن للحساب الجاري)
١٠٠٠٠		من حـــ/ قرض الشريك هشام
	١٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأسمال هشام
		(إضافة قرض الشريك إلى حقوق الشريك هشام)

٢- حـــ/ إعادة التقدير

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٠٠٠	إلى حـــ/ مخصص استهلاك المباني	٢٥٠٠٠	من حـــ/ مباني
١٠٠٠٠	إلى حـــ/ الأثاث	٢٠٠٠	من حـــ/ مخصص استهلاك اثاث
٢٠٠٠	إلى حـــ/ مخصص استهلاك سيارات	٢٠٠٠	من حـــ/ مخصص ديون مشكوك فيها
٢٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة		
٢٠٠٠	إلى حـــ/ مدينون		
٢٠٠٠	إلى حـــ/ أتعاب الخبير		
١٠٠٠٠	رصيد		
٢٩٠٠٠		٢٩٠٠٠	
	إلى حـــ/ رأس المال		
٥٠٠٠	هشام		
٥٠٠٠	عمرو		
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

٣- حـــ / رأس المال

مجموع	هشام	عمرو	بيان	مجموع	هشام	عمرو	بيان
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	-	إلى حـــ/ جاري هشام	٣٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	رصيد
				١٠٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	من حـــ/ إعادة التقدير
				٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	من حـــ/ احتياطي عام
				١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	من حـــ/ شهرة المحل
				٢٠٠٠٠	-	٢٠٠٠٠	من حـــ/ جاري عمرو
				١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	-	من حـــ/ قرض هشام
٤٧٥٠٠٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	رصيد				
٤٩٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠		٤٩٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	

٥/٢/٣ : إثبات انضمام الشريك الجديد إلى الشركة:

يتم انضمام الشريك الجديد إلى الشركة بأحد الطريقتين الآتيتين:

١ – شراء حصة من حقوق الشركاء القدامى .

٢ – استثمار أموال جديدة .

ويلاحظ أن المبلغ الذي يدفعه الشريك المنضم للشركاء القدامى بالشركة مقابل ما تنازلوا عنه من حصص أو ليستثمر في أعمال الشركة في تاريخ الانضمام يجب أن يكون مساويا لحصة الشريك المنضم في رأسمال طالما أعيد تقدير عناصر المركز المالي في تاريخ الانضمام.

٥/٢/٣/١ : شراء حصة من حقوق الشركاء القدامى بالشركة

قد ينضم الشريك الجديد إلى شركة التضامن على أساس شراء حصة من واحد أو أكثر من الشركاء القدامى ويكون ذلك بناء على اتفاق الشركاء، ويترتب على ذلك أن رأسمال شركة التضامن يظل كما هو دون تغير بينما يزداد عدد الشركاء في الشركة.

وهنا يجب إثبات مقدار ما تنازل عنه كل شريك من الشركاء القدامى من حقوقه إلى الشريك الجديد المنضم إلى الشركة، ويتم ذلك بالقيد التالي:

×× من حـــ / رأس المال

× الشريك ....

× الشريك ....

×× إلى حـــ / الشريك المنضم

ويقوم الشريك المنضم بسداد مقابل تلك الحصة التي تنازل عنها الشركاء القدامى للشريك الجديد بصفة شخصية خارج حسابات الشركة.

ويمكن توضيح ذلك من خلال المثال التالي:

<u>مثال (٢)</u> : بفرض أن في المثال السابق اتفق الشركاء على أن ينضم الشريك وليد إلى الشركة على أساس شراء حصة تعادل ربع رأسمال كلا

من الشريكين هشام وعمرو بعد إعادة التقدير، ويقوم الشريك وليد بدفع مقابل هذه الحصة للشريكين هشام وعمرو بصفة شخصية.

المطلوب :

١ – حساب حصة الشريك وليد.

٢ – إجراء قيد اليومية اللازم لإثبات انضمام الشريك وليد.

٣ – تصوير حساب رأسمال الشركاء الثلاثة بعد انضمام الشريك وليد مباشرة.

الحل:

١ – حصة الشريك وليد ربع حصة كل من الشريكين هشام وعمرو بعد إعادة التقدير.

الشركاء	هشام	عمرو	وليد
رأسمال بعد إعادة التقدير وقبل الانضمام	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	–
تنازل عن الربع	(٥٦٢٥٠)	(٦٢٥٠٠)	١١٨٧٥٠ +
رأسمال بعد الانضمام	١٦٨٧٥٠	١٨٧٥٠٠	١١٨٧٥٠

٢ – قيد اليومية اللازم لإثبات انضمام الشريك وليد :

		من حـــ / رأسمال
٥٦٢٥٠		هشام
٦٢٥٠٠		عمرو
	١١٨٧٥٠	إلى حـــ / رأسمال
		وليد
		(إثبات تنازل كل من الشريكين هشام وعمرو عن ربع حصتهما للشريك وليد)

٣ – تصوير حـــ / رأسمال الشركاء الثلاثة بعد انضمام الشريك وليد إلى الشركة

مجموع	هشام	عمرو	وليد	بيان	مجموع	هشام	عمرو	وليد	بيان
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠			إلى حـــ / جاري هشام	٣٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	–	رصيد
					١٠٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	–	من حـــ / إعادة التقدير
					٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	–	من حـــ / احتياطي عام
					١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	–	من حـــ / شهرة المحل
					٢٠٠٠٠	–	٢٠٠٠٠	–	من حـــ / جاري عمرو
٤٧٥٠٠٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠		رصيد	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	–	–	من حـــ / قرض هشام
٤٩٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	–		٤٩٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	–	
١١٨٧٥٠	٥٦٢٥٠	٦٢٥٠٠	–	إلى حـــ / رأسمال وليد	٤٧٥٠٠٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	–	رصيد
٤٧٥٠٠٠	١٦٨٧٥٠	١١٨٧٥٠	١١٨٧٥٠	رصيد	١١٨٧٥٠	–	–	١١٨٧٥٠	من حـــ / رأسمال هشام وعمرو
٥٩٣٧٥٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	١١٨٧٥٠		٥٩٣٧٥٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	١١٨٧٥٠	

ويلاحظ أن رأسمال الشركة ظل كما هو دون تغير، كما تظهر الأرصدة الجديدة لحسابات رأس المال في قائمة المركز المالي بعد الانضمام.

٢/٣/٢/٥ : استثمار أموال جديدة

قد ينضم الشريك الجديد إلى شركة التضامن على أساس استثمار أموال جديدة في أعمال الشركة، وفي هذه الحالة فإن الحصة التي يدفعها الشريك المنضم تؤدي إلى زيادة رأس مال الشركة.

ويتم إثبات ذلك بجعل حـــ / النقدية أو البنك مدينا بمقدار الحصة التي سيودعها الشريك الجديد البنك أو النقدية، وحساب رأسمال الشريك الجديد دائنا.

ويجرى القيد التالي :

×× من حـــ / النقدية أو البنك

إلى حـــ / رأس المال

(الشريك المنضم)

ويمكن توضيح ذلك بالمثال التالي :

<u>مثال (٣)</u> : بفرض أن في المثال رقم (١) أن الشريك وليد سينضم على أساس استثمار أموال جديدة، هذا وتبلغ حصته ربع رأسمال بعد إعادة التقدير تدفع نقدا.

<u>المطلوب</u>:

١ - حساب حصة الشريك وليد.

٢ - إجراء قيد اليومية اللازم لإثبات انضمام الشريك وليد إلى الشركة.

٣ - تصوير حساب رأسمال الشركاء الثلاثة بعد انضمام الشريك وليد إلى الشركة.

الحل :

حصة الشريك وليد = رأسمال الشركة بعد إعادة التقدير / ٤

=٤٧٥٠٠٠/٤=١١٨٧٥٠

قيد اليومية اللازم لإثبات انضمام الشريك وليد

١١٨٧٥٠		من حـــ / النقدية
	١١٨٧٥٠	إلى حـــ / رأسمال وليد
		(إثبات انضمام الشريك وليد على أساس استثمار أموال جديدة)

تصوير حـــ / رأسمال الشركاء الثلاث بعد انضمام الشريك وليد إلى الشركة

حـــ/ رأسمال

مجموع	هشام	عمرو	وليد	بيان	مجموع	هشام	عمرو	وليد	بيان
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠			إلى حـــ / جاري هشام	٣٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	–	رصيد
					١٠٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	–	من حـــ / إعادة التقدير
					٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	–	من حـــ / احتياطي عام
					١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	–	من حـــ / شهرة المحل
					٢٠٠٠٠	–	٢٠٠٠٠	–	من حـــ / جاري عمرو
٤٧٥٠٠٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠		رصيد	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	–	–	من حـــ / قرض هشام
٤٩٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	–		٤٩٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	–	
					٤٧٥٠٠٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	–	رصيد
٥٩٣٧٥٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	١١٨٧٥٠	رصيد	١١٨٧٥٠	–	–	١١٨٧٥٠	من حـــ / النقدية
٥٩٣٧٥٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	١١٨٧٥٠		٥٩٣٧٥٠	٢٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	١١٨٧٥٠	

ويلاحظ أن رأسمال الشركة قد زاد نتيجة إضافة الشريك الجديد لحصته في النقدية، ويظهر رأسمال الشركاء الثلاث في الميزانية بعد الانضمام.

٤/٢/٥ : تصوير المركز المالي للشركة عقب انضمام الشريك الجديد

بعد تنفيذ كل الإجراءات السابقة يتم تصوير المركز المالي للشركة بعد انضمام الشريك الجديد موضحا به القيم التي تم تعديلها بعناصر المركز المالي وتنفيذ اتفاق الشركاء فيما يتعلق بالاحتياطي العام وشهرة المحل وأرصدة الحسابات الجارية وقروض الشركاء وأيضا تعديل حصص الشركاء تنفيذا لعقد الانضمام. ويمكن توضيح كيفية تصوير المركز المالي للشركة عقب الانضمام بالمثال التالي :

مثال (٤) : بفرض أنه في المثال (١) أن الشركاء اتفقوا على انضمام الشريك وليد إلى الشركة على أساس شراء حصة تعادل ربع رأسمال كل من الشريكين هشام وعمرو بعد تأثرها بنتائج إعادة التقدير.

المطلوب : تصوير قائمة المركز المالي عقب انضمام الشريك وليد إلى الشركة.

قائمة المركز المالي عقب انضمام الشريك وليد إلى الشركة

			أصول معنوية			رأس المال
١٠٠٠٠٠			شهرة المحل			
			أصول ثابتة			
	٦٨٠٠٠		أراضي		١٦٨٧٥٠	هشام
		٨٥٠٠٠	مباني		١٨٧٥٠٠	عمرو
		٢٥٠٠٠	– مجمع إهلاك		١١٨٧٥٠	وليد
	٦٠٠٠٠			٤٧٥٠٠٠		
		٨٠٠٠٠	سيارات			
		١٨٠٠٠	– مجمع إهلاك	٢٠٠٠٠		دائنون
	٦٢٠٠٠					
		١٠٠٠٠	أثاث			
		٦٠٠٠	– مجمع إهلاك			
	٤٠٠٠					
١٩٤٠٠٠						
			أصول متداولة			
	٧٨٠٠٠		بضاعة			
		٦٣٠٠٠	مدينون			
		٣٠٠٠	– مخصص ديون مشكوك فيها			
	٦٠٠٠٠					
	٦٣٠٠٠		نقدية			
٢٠١٠٠٠						
٤٩٥٠٠٠				٤٩٥٠٠٠		

مثال (٥) : بفرض أنه في المثال رقم (١) اتفق الشركاء على انضمام الشريك وليد على أساس حصة تعادل ربع رأسمال بعد إعادة التقدير تستثمر في أعمال الشركة وتدفع نقدا.

المطلوب : إعداد قائمة المركز المالي في هذه الحالة

قائمة المركز المالي في تاريخ انضمام الشريك وليد

			أصول معنوية			**رأس المال**
١٠٠٠٠٠			شهرة المحل			
			أصول ثابتة			
	٦٨٠٠٠		أراضي		٢٢٥٠٠٠	هشام
		٨٥٠٠٠	مباني		٢٥٠٠٠٠	عمرو
		٢٥٠٠٠	– مجمع إهلاك		١١٨٧٥٠	وليد
	٦٠٠٠٠			٥٩٣٧٥٠		
		٨٠٠٠٠	سيارات			
		١٨٠٠٠	– مجمع إهلاك	٢٠٠٠٠		دائنون
	٦٢٠٠٠					
		١٠٠٠٠	أثاث			
		٦٠٠٠	– مجمع إهلاك			
	٤٠٠٠					
١٩٤٠٠٠						
			أصول متداولة			
	٧٨٠٠٠		بضاعة			
		٦٣٠٠٠	مدينون			
		٣٠٠٠	– مخصص ديون مشكوك فيها			
	٦٠٠٠٠					
	١٨١٧٥٠		نقدية			
٣١٩٧٥٠						
٦١٣٧٥٠				٦١٣٧٥٠		

مثال عام :

عمر وعلي شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ وفيما يلي عناصر المركز المالي للشركة في ٢٠١٥/١٢/٣١ :

رأس المال			أصول معنوية			
			شهرة المحل			١٠٠٠٠
			أصول ثابتة			
عمر	٥٠٠٠٠		آلات	٥٠٠٠٠		
علي	٥٠٠٠٠		– مخصص إهلاك آلات	٢٠٠٠٠		
		١٠٠٠٠٠			٣٠٠٠٠	
			سيارات	٣٠٠٠٠		
احتياطي عام		١٥٠٠٠	– مخصص استهلاك سيارات	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	
جاري علي		٥٠٠٠				
دائنون		٢٠٠٠٠				٥٠٠٠٠
			أصول متداولة			
			بضاعة		٢٠٠٠٠	
			مدينون	٢٥٠٠٠		
			– مخصص ديون مشكوك فيها	٢٠٠٠		
					٢٣٠٠٠	
			أوراق قبض	١٦٠٠٠		
			– مخصص أجيو	١٠٠٠		
					١٥٠٠٠	
			جاري عمر		٢٠٠٠	
			بنك		٢٠٠٠٠	
						٨٠٠٠٠
		١٤٠٠٠٠				١٤٠٠٠٠

وفي ٢٠١٦/١/١ رغب الشريك عثمان في الانضمام إلى الشركة، وقد انتدب خبير لإعادة تقدير عناصر الأصول والخصوم وقد تضمن تقريره الملاحظات التالية :

١ – تقدر الأرباح غير العادية المنتظر تحقيقها مستقبلا بمبلغ ٣٥٠٠ جنيه وأن الأمر يستلزم تقدير شهرة المحل على أساس تجميد هذه الأرباح بمعدل ١٠%.

٢ – صرفت الشركة مبلغ ١٥٠٠٠ جنيه على السيارات في نهاية العام الماضي منها ١٠٠٠٠ ثمن موتور جديد والباقي مصاريف صيانة وإصلاحات وقد حمل المبلغ بالكامل على حساب السيارات.

٣ – إن الإهلاكات التي احتسبت على الآلات في الفترة السابقة غير كافية ويقدر الإهلاك الإضافي الواجب احتسابه مبلغ ٥٠٠٠ ج.

٤ – وجد ضمن المخزون بضاعة تالفة قيمتها ٣٠٠٠ ج كما تبين أن الشركة اشترت بضاعة في ٢٠١٥/١٢/٣٠ بمبلغ ٥٠٠٠ ج وأثبتت كمشتريات ولكنها لم تدخل ضمن قوائم الجرد.

٥ – استحقت كمبيالة بمبلغ ٥٠٠٠ ج ورفضت ولم يثبت ذلك.

٦ – قدرت الديون الجيدة بمبلغ ٢٤٠٠٠ ج والقيمة الحالية لأوراق القبض بمبلغ ١٠٠٠٠ ج.

٧ – تبين أن هناك التزامات على الشركة بمبلغ ٤٠٠٠ ج غير مسجلة بالدفاتر.

هذا وقد اتفق الشركاء على ما يلي :

١ – تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ٢ : ١ : ٢ .

٢ – أن يكون انضمام الشريك الجديد على أساس استثمار أموال جديدة وبحصة تعادل ثلث رأسمال بعد الانضمام يدفع بشيك.

٣ – توزيع الاحتياطي العام وإدخال الحسابات الجارية للشركاء ضمن حقوق الشركاء القدامى.

والمطلوب :

١ – إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات نتائج إعادة التقدير وانضمام الشريك عثمان.

٢ – تصوير حساب إعادة التقدير وحساب رأسمال الشركاء الثلاثة.

٣ – تصوير المركز المالي للشركة بعد الانضمام.

تمهيد الحل :

١ – شهرة المحل ظاهرة بقائمة المركز المالي في تاريخ الانضمام ولذلك تعالج في حساب إعادة التقدير.

شهرة المحل = الربح غير العادي × مقلوب معدل الربح غير العادي

= ٣٥٠٠ × ١٠٠/١٠ = ٣٥٠٠٠ ج

الشهرة ظاهرة بقائمة المركز المالي بمبلغ ١٠٠٠٠ ج، وهذا يعني أن هناك زيادة في أصل الشهرة بمبلغ ٢٥٠٠٠ ج (+ أصل) ربح حساب إعادة التقدير الجانب الدائن.

٢ – صرفت الشركة في نهاية العام الماضي مبلغ ١٥٠٠٠ ج على السيارات يمكن تقسيمها إلى قسمين : ١٠٠٠٠ ج ثمن موتور جديد وهو يعتبر مصروف رأسمالي يضاف لحساب الأصل وقد تم معالجته بطريقة سليمة وأضيف لحساب الأصل، أما ثمن الإصلاحات ومصاريف الصيانة بمبلغ ٥٠٠٠ ج فهي مصروف إيرادي يجب أن

يحمل لحساب الأرباح والخسائر ولكنها أضيفت خطأ لحساب الأصل وبالتالي لمعالجة هذا الخطأ يجب خصم قيمة تلك المصاريف من حساب الأصل(-أصل) خسارة إعادة التقدير الجانب المدين.

٣ - الاستهلاك الذي احتسب على الآلات غير كاف ويقدر الاستهلاك الإضافي الواجب احتسابه بمبلغ ٥٠٠٠ ج أي أنه يجب زيادة مخصص الاستهلاك بهذا المبلغ (+ مخصص) خسارة ترحل إلى حساب إعادة التقدير الجانب المدين.

٤ - البضاعة التالفة خسارة (- أصل) ترحل إلى الجانب المدين لحساب إعادة التقدير، أما البضاعة المشتراة يجب أن تضاف إلى حساب الأصل (+ أصل) ربح يرحل إلى الجانب الدائن لحساب إعادة التقدير، ويمكن عمل تصفية بين الربح والخسارة الناتجة عن تلك الملاحظة التي قدمها الخبير وترحيل النتيجة الصافية إلى حساب إعادة التقدير.

٥ - الكمبيالة المرفوضة خسارة يجب أن تخفض من حساب الأصل (- أصل) خسارة ترحل إلى حساب إعادة التقدير الجانب المدين.

٦- تقدر الديون الجيدة بمبلغ ٢٤٠٠٠ ج وقيمة المدينون بقائمة المركز المالي ٢٥٠٠٠ ج فمعنى ذلك أن هناك ديون مشكوك فيها وتقدر بمبلغ ١٠٠٠ ج يجب أن يكون بها مخصص للديون المشكوك فيها، وبمقارنة هذا المخصص المراد تكوينه والمخصص المكون والظاهر بقائمة المركز المالي نجد أنه مكون ٢٠٠٠ ج بينما يراد تكوين مخصص بمبلغ ١٠٠٠ ج فقط فيجب تخفيض المخصص بمبلغ ١٠٠٠ج (- مخصص) ربح حساب إعادة التقدير الجانب الدائن.

٧ – القيمة الحالية لأوراق القبض ١٠٠٠٠ ج بينما قيمتها الدفترية بعد خصم قيمة الكمبيالة المرفوضة (١٦٠٠٠ – ٥٠٠٠) ١١٠٠٠ ج، وبالتالي يجب تكوين مخصص أجيو بمبلغ ١٠٠٠ ج وبمقارنته مع مخصص الأجيو المكون والظاهر بالأرصدة نجد أن المخصص المراد تكوينه يتساوى مع المخصص المكون وبالتالي لا يتأثر حساب إعادة التقدير بتلك المعالجة.

٨ – يتم إثبات الالتزامات التي على الشركة والغير مسجلة بالدفاتر(+التزام) خسارة ترحل إلى حساب إعادة التقدير الجانب المدين.

هذا ويمكن تلخيص نتائج إعادة التقدير كما يلي :

العنصر	خسائر إعادة التقدير	أرباح إعادة التقدير
شهرة المحل (+ أصل)	–	٢٥٠٠٠
سيارات (– أصل)	٥٠٠٠	–
مخصص استهلاك الآلات (+ مخصص)	٥٠٠٠	–
بضاعة (– أصل)	٣٠٠٠	–
بضاعة (+ أصل)	–	٥٠٠٠
أ . ق (– أصل)	٥٠٠٠	–
مخصص ديون مشكوك فيها (– مخصص)	–	١٠٠٠
دائنون (+ التزام)	٤٠٠٠	–
	٢٢٠٠٠	٣١٠٠٠

أرباح إعادة التقدير ٩٠٠٠

توزع بين الشريكين بنسبة ٢ : ١

قيود اليومية

٢٢٠٠٠		من حـــ / إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	٥٠٠٠	حـــ / سيارات
	٥٠٠٠	حـــ / مخصص استهلاك آلات
	٣٠٠٠	حـــ / بضاعة
	٥٠٠٠	حـــ / أ . ق
	٤٠٠٠	حـــ / دائنون
		(إثبات خسائر إعادة التقدير)
		من مذكورين
٢٥٠٠٠		حـــ / شهرة المحل
٥٠٠٠		حـــ / بضاعة
١٠٠٠		حـــ / مخصص الديون المشكوك فيها
	٣١٠٠٠	إلى حـــ / إعادة التقدير
		(إثبات أرباح إعادة التقدير)
٩٠٠٠		من حـــ / إعادة التقدير
		إلى حـــ / رأسمال
	٦٠٠٠	عمر
	٣٠٠٠	علي
		(ترحيل أرباح إعادة التقدير إلى رأسمال الشركاء)

من حـــ / الاحتياطي العام		١٥٠٠٠
إلى حـــ / رأسمال		
عمر	١٠٠٠٠	
علي	٥٠٠٠	
(توزيع الاحتياطي العام)		
من حـــ / رأسمال عمر		٢٠٠٠
إلى حـــ / جاري عمر	٢٠٠٠	
(تخفيض رأسمال بالرصيد المدين للحساب الجاري)		
من حـــ / جاري علي		٥٠٠٠
إلى حـــ / رأسمال علي	٥٠٠٠	
(زيادة رأسمال بالرصيد الدائن للحساب الجاري)		
من حـــ / البنك		٦٣٥٠٠
إلى حـــ / رأسمال عثمان	٦٣٥٠٠	
(إثبات سداد الشريك عثمان حصته بشيك)		

حـــ / إعادة التقدير

٥٠٠٠	إلى حـــ / سيارات	٢٥٠٠٠	من حـــ / شهرة محل
٥٠٠٠	إلى حـــ / مخصص استهلاك آلات	٥٠٠٠	من حـــ / بضاعة
٣٠٠٠	إلى حـــ / بضاعة	١٠٠٠	من حـــ / مخصص ديون مشكوك فيها
٥٠٠٠	إلى حـــ / أ . ق		
٤٠٠٠	إلى حـــ / دائنون		
٩٠٠٠	رصيد		
٣١٠٠٠		٣١٠٠٠	
	إلى حـــ / رأسمال	٩٠٠٠	رصيد
٦٠٠٠	عمر		
٣٠٠٠	علي		
٩٠٠٠		٩٠٠٠	

حـ / رأس المال

مجموع	عمر	علي	عثمان	بيان	مجموع	عمر	علي	عثمان	بيان
٢٠٠٠	٢٠٠٠	–	–	إلى حـ/ جاري الشريك	١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	–	رصيد
					٩٠٠٠	٦٠٠٠	٣٠٠٠	–	من حـ/ إعادة التقدير
					١٥٠٠٠	١٠٠٠٠	٥٠٠٠	–	من حـ/ احتياطي عام
١٢٧٠٠٠	٦٤٠٠٠	٦٣٠٠٠	–	رصيد	٥٠٠٠	–	٥٠٠٠	–	من حـ/ جاري الشريك
١٢٩٠٠٠	٦٦٠٠٠	٦٣٠٠٠			١٢٩٠٠٠	٦٦٠٠٠	٦٣٠٠٠	–	
					١٢٧٠٠٠	٦٤٠٠٠	٦٣٠٠٠	–	رصيد
					٦٣٥٠٠	–	–	٦٣٥٠٠	من حـ/ البنك
١٩٠٥٠٠	٦٤٠٠٠	٦٣٠٠٠	٦٣٥٠٠	رصيد					
١٩٠٥٠٠	٦٤٠٠٠	٦٣٠٠٠	٦٣٥٠٠		١٩٠٥٠٠	٦٤٠٠٠	٦٣٠٠٠		

هذا وقد تم حساب حصة الشريك المنضم كما يلي:

رأسمال قبل الانضمام وبعد تأثره بنتائج إعادة التقدير ١٢٧٠٠٠ ج وقد اتفق الشركاء على أن يكون انضمام الشريك الجديد على أساس حصة تعادل ثلث رأسمال بعد الانضمام ويتم حساب هذه الحصة كما يلي :

١٢٧٠٠٠ رأسمال قبل الانضمام يمثل $\frac{٢}{٣}$ رأسمال بعد الانضمام

س ← $\frac{٣}{٣}$ رأسمال بعد الانضمام بالكامل

$$س = ١٢٧٠٠٠ \times \frac{٣}{٢} = ١٩٠٥٠٠ \text{ ج}$$

↓

رأس المال بعد الانضمام

وتكون حصة الشريك المنضم ثلث رأسمال بعد الانضمام

أي أن حصة الشريك المنضم = $\frac{١٩٠٥٠٠}{٣}$ = ٦٣٥٠٠ ج

ويمكن حساب حصة الشريك المنضم بطريقة اخرى وهي كما يلي :

حصة الشريك المنضم = $\frac{\text{رأسمال قبل الانضمام}}{\text{المقام} - ١}$

= $\frac{١٢٧٠٠٠}{٣ - ١}$ = $\frac{١٢٧٠٠٠}{٢}$ = ٦٣٥٠٠ ج

تدفع هذه الحصة بشيك.

قائمة المركز المالي بعد الانضمام

			أصول معنوية			رأس المال
٣٥٠٠٠			شهرة المحل			
			أصول ثابتة		٦٤٠٠٠	عمر
		٥٠٠٠٠	آلات		٦٣٠٠٠	علي
		٢٥٠٠٠	– مخصص إهلاك آلات		٦٣٥٠٠	عثمان
	٢٥٠٠٠			١٩٠٥٠٠		
		٢٥٠٠٠	سيارات			
		١٠٠٠٠	– مخصص استهلاك سيارات	٢٤٠٠٠		دائنون
	١٥٠٠٠					
٤٠٠٠٠						
			أصول متداولة			
	٢٢٠٠٠		بضاعة			
		٢٥٠٠٠	مدينون			
		١٠٠٠	– مخصص ديون مشكوك فيها			
	٢٤٠٠٠					
		١١٠٠٠	أوراق قبض			
		١٠٠٠	– مخصص أجيو			
	١٠٠٠٠					
	٨٣٥٠٠		بنك			
١٣٩٥٠٠						
٢١٤٥٠٠				٢١٤٥٠٠		

مثال عام (٢):محمد وأحمد شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وقد كان المركز المالي في١/١/٢٠١٥كما يلي :

			أصول ثابتة			رأس المال
		٢٣٠٠٠	عقارات		٣٠٠٠٠	محمد
		٣٠٠٠	– مخصص استهلاك مباني		٢٠٠٠٠	أحمد
	٢٠٠٠٠			٦٠٠٠٠		
		٥٠٠٠	أثاث			
		٢٠٠٠	– مخصص استهلاك أثاث	٤٠٠٠		احتياطي عام
	٣٠٠٠			٣٠٠٠		جاري محمد
٢٣٠٠٠				٣٠٠٠		جاري أحمد
			أصول متداولة	١٠٠٠٠		قرض محمد
	١٨٠٠٠		بضاعة			
		٢١٠٠٠	مدينون			
		٢٠٠٠	– مخصص ديون مشكوك فيها			
	١٩٠٠٠					
	٢٠٠٠٠		نقدية			
٥٧٠٠٠						
٨٠٠٠٠				٨٠٠٠٠		

وفي ذلك التاريخ رغب الشريك ابراهيم في الانضمام إلى الشركة، وقد انتدب خبير لإعادة تقدير عناصر المركز المالي للشركة، وقد تضمن تقرير الخبير الملاحظات الآتية:

١– أن الأرباح غير العادية المنتظر تحقيقها مستقبلا تقدر بمبلغ ١٥٠٠ ج وأن الأمر يستلزم تقدير شهرة للمحل على أساس تجميد هذه الأرباح بمعدل ١٥%.

٢- أجرت الشركة خلال عام ٢٠١٥ إصلاحات وترميمات على المباني بمبلغ ٢٠٠٠ ج وقد أضيف المبلغ على حساب العقار وبلغ الاستهلاك المحتسب على هذا المبلغ ٥٠٠ج.

٣-لم تتضمن قوائم جرد المخزون السلعي التي أعدتها الشركة في٢٠١٤/١٢/٣٠بضاعة مملوكة للشركة وغير موجودة بمخازنها قيمتها ٥٠٠ج.

٤- اتضح من فحص المدينين وجود ديون معدومة غير مثبتة بالدفاتر قيمتها ١٠٠٠ ج، وقد قدرت الديون الجيدة بمبلغ ١٨٠٠٠ ج.

٥-بلغت أتعاب الخبير ١٠٠٠ ج دفعت نقدا.

وقد اتفق الشركاء على ما يلي :

١-الموافقة على ملاحظات الخبير وإظهار الشهرة المستترة بالدفاتر.

٢-توزيع الاحتياطي العام وإضافة أرصدة الحسابات الجارية وقرض الشريك إلى حقوق الشركاء القدامى.

٣-انضمام الشريك ابراهيم على أساس شراء حصة تعادل نصف حصة كل من الشريكين محمد وأحمد في رأس المال بعد تأثرها بنتائج إعادة التقدير، على أن يقوم الشريك المنضم بدفع مقابل هذه الحصة للشريكين محمد وأحمد بصفة شخصية.

٤-أن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ستكون بالتساوي.

المطلوب :

١-إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات نتائج إعادة التقدير وانضمام الشريك ابراهيم للشركة.

٢- تصوير حـــ / إعادة التقدير ، حـــ / رأسمال الشركاء الثلاثة.

٣ – تصوير قائمة المركز المالي للشركة بعد الانضمام.

تمهيد حسابي :

١ – لا تظهر شهرة المحل بقائمة المركز المالي في تاريخ الانضمام وبالتالي فإن شهرة المحل تعتبر كلها مستترة ويتم حسابها كما يلي :

شهرة المحل = ١٥٠٠ × ١٠٠/١٥ = ١٠٠٠٠ ج (شهرة مستترة)

وقد اتفق الشركاء على إظهار الشهرة المستترة بالكامل بالدفاتر وبالتالي ترحل إلى حساب رأس المال وتوزع بين الشريكين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر (بالتساوي) .

٢ – أرباح وخسائر إعادة التقدير

العنصر	خسائر إعادة التقدير	أرباح إعادة التقدير
– أصل عقار	٢٠٠٠	
– مخصص استهلاك مباني		٥٠٠
+ أصل بضاعة		٥٠٠
– أصل المدينون	١٠٠٠	
أتعاب الخبير (مصروف)	١٠٠٠	
	٤٠٠٠	١٠٠٠
خسائر إعادة التقدير	٣٠٠٠	

توزع بين الشريكين محمد وأحمد بالتساوي

٣ – يتم توزيع الاحتياطي العام بين الشريكين محمد وأحمد.

٤ – يتم معالجة أرصدة الحسابات الجارية وقرض الشريك ضمن حقوق الشركاء.

٥ – يكون انضمام الشريك ابراهيم على أساس شراء حصة من كل من الشريكين محمد وأحمد، ويؤدي ذلك إلى تخفيض حصص هذين

الشريكين، ويقوم الشريك المنضم بدفع مقابل هذه الحصة بصفة شخصية أي لا تجرى قيود ويكتفي بكتابة مذكرة.

قيود اليومية

٤٠٠٠		من حـــ / إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	٢٠٠٠	حـــ / عقار
	١٠٠٠	حـــ / مدينون
	١٠٠٠	حـــ / أتعاب الخبير
		(خسائر إعادة التقدير)
		من مذكورين
٥٠٠		حـــ / مخصص استهلاك المباني
٥٠٠		حـــ / بضاعة
	١٠٠٠	إلى حـــ / إعادة التقدير
		(أرباح إعادة التقدير)
		من حـــ / رأسمال
١٥٠٠		محمد
١٥٠٠		أحمد
	٣٠٠٠	إلى حـــ / إعادة التقدير
		(ترحيل خسائر إعادة التقدير إلى رأسمال الشركاء)
١٠٠٠		من حـــ / أتعاب الخبير
	١٠٠٠	إلى حـــ / النقدية
		(سداد أتعاب الخبير نقدا)
١٠٠٠٠		من حـــ / شهرة المحل
		إلى حـــ / رأس المال
	٥٠٠٠	محمد
	٥٠٠٠	أحمد
		(إظهار الشهرة المستترة بالدفاتر)

٤٠٠٠		من حـــ / الاحتياطي العام
		إلى حـــ / رأس المال
	٢٠٠٠	محمد
	٢٠٠٠	أحمد
		(توزيع الاحتياطي العام)
		من حـــ / الحسابات الجارية
٣٠٠٠		محمد
٣٠٠٠		أحمد
		إلى حـــ / رأس المال
	٣٠٠٠	محمد
	٣٠٠٠	أحمد
		(إضافة الأرصدة الدائنة للحسابات الجارية إلى حساب رأس المال)
١٠٠٠٠		من حـــ / قرض الشريك محمد
	١٠٠٠٠	إلى حـــ / رأس المال
		محمد
		(إضافة قرض الشريك محمد إلى حساب رأسماله)
		من حـــ / رأسمال
٢٤٢٥٠		محمد
١٩٢٥٠		أحمد
		إلى حـــ / رأسمال
	٤٣٥٠٠	ابراهيم
		(إثبات تنازل كل من الشريكين محمد وأحمد عن نصف حصتهما للشريك ابراهيم)
		تم دفع مقابل هذه الحصة بصفة شخصية

حـ / إعادة التقدير

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٢٠٠٠	إلى حـ / عقار	٥٠٠	من حـ / بضاعة
١٠٠٠	إلى حـ / مدينون	٥٠٠	من حـ / مخصص استهلاك بضاعة
١٠٠٠	إلى حـ / أتعاب الخبير	٣٠٠٠	رصيد
٤٠٠٠		٤٠٠٠	
٣٠٠٠	رصيد		من حـ / رأسمال
		١٥٠٠	محمد
		١٥٠٠	أحمد
٣٠٠٠		٣٠٠٠	

حـ / رأس المال

مجموع	محمد	أحمد	ابراهيم	بيان	مجموع	محمد	أحمد	ابراهيم	بيان
٣٠٠٠	١٥٠٠	١٥٠٠	–	إلى حـ/ إعادة التقدير	٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	–	رصيد
					١٠٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	–	من حـ / شهرة المحل
					٤٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	–	من حـ / احتياطي عام
					٦٠٠٠	٣٠٠٠	٣٠٠٠	–	من حـ / جاري الشريك
٨٧٠٠٠	٤٨٥٠٠			رصيد	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	–	–	من حـ / قرض الشريك
٩٠٠٠٠	٥٠٠٠٠		–		٩٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	–	
					٨٧٠٠٠	٤٨٥٠٠	٣٨٥٠٠		رصيد
٤٣٥٠٠	٢٤٢٥٠	١٩٢٥٠	–	إلى حـ/رأسمال ابراهيم	٤٣٥٠٠	–	–	٤٣٥٠٠	من حـ/ رأسمال (محمد وأحمد)
٨٧٠٠٠	٢٤٢٥٠	١٩٢٥٠		رصيد					
١٣٠٥٠٠	٤٨٥٠٠	٣٨٥٠٠	٤٣٥٠٠		١٣٠٥٠٠	٤٨٥٠٠	٣٨٥٠٠	٤٣٥٠٠	

قائمة المركز المالي بعد الانضمام

			أصول معنوية			رأس المال
١٠٠٠٠			شهرة المحل			
			أصول ثابتة		٢٤٢٥٠	محمد
		٢١٠٠٠	عقارات		١٩٢٥٠	أحمد
		٢٥٠٠	– مخصص استهلاك		٤٣٥٠٠	ابراهيم
			مباني	٨٧٠٠٠		
	١٨٥٠٠					
		٥٠٠٠	أثاث			
		٢٠٠٠	– مخصص استهلاك			
			أثاث			
	٣٠٠٠					
٢١٥٠٠						
			أصول متداولة			
	١٨٥٠٠		بضاعة			
		٢٠٠٠٠	مدينون			
		٢٠٠٠	– مخصص ديون			
			مشكوك فيها			
	١٨٠٠٠					
	١٩٠٠٠		نقدية			
٥٥٥٠٠						
٨٧٠٠٠				٨٧٠٠٠		

الفصل السادس: انفصال شريك

٦/١ : مقدمة.

٦/٢ : تحديد حقوق الشريك المنفصل تحديدا فعليا.

٦/٢/١ : نصيب الشريك المنفصل في نتائج أعمال الفترة المالية السابقة على الانفصال.

٦/٢/٢ : حق الشريك المنفصل في حصته في رأس المال.

٦/٢/٣ : نصيب الشريك المنفصل في القيمة الحقيقية لصافي أصول الشركة في تاريخ الانفصال (حقه في إعادة التقدير).

٦/٢/٤ : نصيب الشريك المنفصل في الاحتياطي العام.

٦/٢/٥ : نصيب الشريك المنفصل في شهرة المحل.

٦/٢/٦ : حق الشريك المنفصل في رصيد حسابه الجاري.

٦/٢/٧ : قرض الشريك المنفصل وفوائده.

٦/٣ : تحديد كيفية سداد حقوق الشريك المنفصل.

٦/٤ : تصوير المركز المالي للشركة بعد انفصال الشريك.

١/٦ : مقدمة

إن شركة التضامن من شركات الأشخاص التي تقوم أساساً على الثقة الشخصية المتبادلة بين الشركاء. لذلك يقضي القانون بأن تنقضي الشركة في حالة وفاة أحد الشركاء أو الحجر عليه أو إعساره أو إفلاسه. كذلك يقضي القانون بجواز انسحاب أحد الشركاء من الشركة إذا كانت مدتها غير محدودة وبشرط أن لا يكون انسحابه عن غش أو في وقت غير ملائم وأن يقوم بإخطار باقي الشركاء بذلك في وقت مناسب. أما إذا كانت مدة الشركة محدودة فلا يتم انسحاب أحد الشركاء من الشركة إلا بحكم قضائي ولأسباب معقولة، وتنقضي الشركة أيضا إذا ما انسحب أحد الشركاء منها.

هذا ونظرا لأن انقضاء شركة التضامن يتطلب تصفيتها ويكون ذلك ببيع أصولها وسداد ديونها مما قد يؤدي إلى خسائر كبيرة، بالإضافة إلى احتمال تأثير ذلك على السمعة المالية والتجارية للشركاء الباقين، لذلك قد ينص في عقد تكوين الشركة على أن انفصال شريك من الشركة أو وفاته لا يترتب عليه حل الشركة وتصفيتها، بل تستمر الشركة في نشاطها بالشركاء الباقين بها مع مراعاة اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة لتعديل عقد الشركة وتسجيل وإشهار هذا التعديل.

وعلى ذلك فإن انفصال أحد الشركاء مع استمرار الشركة يستلزم ما يلي:

١ – تحديد حقوق الشريك المنفصل في تاريخ الانفصال تحديدا فعليا.

٢ – تحديد كيفية سداد هذه الحقوق بالطريقة التي يتفق عليها الشركاء.

ونتناول فيما يلي المعالجة المحاسبية لهذه المشاكل بشيء من التفصيل.

٢/٦ : تحديد حقوق الشريك المنفصل تحديدا فعليا

تتمثل حقوق الشريك المنفصل فيما يلي :

١. نصيب الشريك المنفصل في نتائج أعمال الفترة المالية السابقة على الانفصال.
٢. حق الشريك المنفصل في حصته في رأس المال.
٣. نصيب الشريك المنفصل من القيمة الحقيقية لصافي أصول الشركة في تاريخ الانفصال(حقه في إعادة التقدير).
٤. نصيب الشريك المنفصل في الاحتياطي العام.
٥. نصيب الشريك المنفصل في شهرة المحل.
٦. حق الشريك المنفصل في رصيد حسابه الجاري.
٧. قرض الشريك المنفصل وفوائده.

وسوف نتناول تلك الحقوق بشئ من التفصيل فيما يلى:

١/٢/٦ : نصيب الشريك المنفصل في نتائج أعمال الفترة المالية السابقة على الانفصال (أي من بدء السنة المالية للشركة حتى تاريخ الانفصال)

لكي يمكن تحديد ما يخص الشريك المنفصل من أرباح أو خسائر الفترة السابقة على الانفصال تحديدا فعليا تعد حسابات ختامية عن الفترة من بدء السنة المالية حتى تاريخ الانفصال بما في ذلك من إجراء التسويات الجردية اللازمة وتصوير حساب المتاجرة والأرباح ثم توزيع نتيجة أعمال هذه الفترة من ربح أو خسارة طبقا لنصوص العقد (تصوير حــ/ التوزيع، حــ/ الحسابات الجارية للشركاء) ثم

تصوير قائمة المركز المالي للشركة من واقع الدفاتر في تاريخ الانفصال.

٢/٢/٦ : حق الشريك المنفصل في حصته في رأس المال

ويتمثل هذا الحق في رصيد رأس المال الظاهر بقائمة المركز المالي في تاريخ الانفصال.

٣/٢/٦ : نصيب الشريك المنفصل من القيمة الحقيقية لصافي أصول الشركة في تاريخ الانفصال (حقه في إعادة التقدير)

لكي يمكن تحديد نصيب الشريك المنفصل في صافي أصول الشركة على أساس قيمتها الحقيقية يتم إعادة تقدير عناصر المركز المالي للشركة في تاريخ الانفصال. وتتخذ لهذا الغرض الإجراءات التالية:

أ- إعادة تقدير عناصر الأصول والخصوم.

ب-إثبات نتائج إعادة التقدير في حساب إعادة التقدير.

ج-توزيع رصيد حساب إعادة التقدير من ربح أو خسارة على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.

د- ترحيل نصيب كل شريك من الشركاء بما فيهم الشريك المنفصل إلى حساب رأسماله.

ويتم إثبات ذلك بالقيود التالية :

×× من حـــ / إعادة التقدير

إلى مذكورين

× حـــ / الأصل (بمقدار النقص)

× حـــ / المخصص (بمقدار الزيادة)

× حـــ / الالتزام (بمقدار الزيادة)

× حـــ / المصروف (حسب نوعه)

(إثبات خسائر إعادة التقدير)

من مذكورين

× حـــ / الأصل (بمقدار الزيادة)

× حـــ / المخصص (بمقدار النقص)

× حـــ / الالتزام (بمقدار النقص)

× حـــ / الإيراد (حسب نوعه)

×× إلى حـــ / إعادة التقدير

(إثبات أرباح إعادة التقدير)

- إذا نتج عن إعادة التقدير ربح يرحل إلى حساب رأسمال الشركاء ويؤدي إلى زيادته.

×× من حـــ / إعادة التقدير

إلى حـــ / رأس المال

× أ

× ب

× جـــ (المنفصل)

- أما إذا نتج عن إعادة التقدير خسارة ترحل إلى حساب رأسمال الشركاء وتؤدي إلى تخفيضه.

×× من حـــ / رأس المال

× أ

× ب

× جـــ (المنفصل)

×× إلى حـــ / إعادة التقدير

٤/٢/٦ : نصيب الشريك المنفصل في الاحتياطي العام

للشريك المنفصل نصيب في الاحتياطي العام المكون قبل تاريخ الانفصال، هذا وتتوقف معالجة الاحتياطي العام عند انفصال أحد الشركاء على اتفاق الشركاء في عقد تكوين الشركة. وقد يتفق الشركاء على أحد الطرق التالية لمعالجة الاحتياطي العام :

أ - توزيع الاحتياطي العام بالكامل على جميع الشركاء وبما فيهم الشريك المنفصل وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها في عقد الشركة، ويجرى القيد التالي :

×× من حـــ / الاحتياطي العام

إلى حـــ / رأس المال

× أ

× ب

× جـــ (المنفصل)

ويلاحظ في هذه الحالة أن الميزانية بعد الانفصال لا يظهر بها أي رصيد للاحتياطي العام فقد تم توزيعه بالكامل.

ب - توزيع الاحتياطي العام بنصيب الشريك المنفصل فقط والإبقاء على أنصبة الشركاء الباقين في الاحتياطي العام كما هي. ويجرى القيد التالي:

×× من حـــ / الاحتياطي العام
إلى حـــ / رأسمال
حـــ (الشريك المنفصل)

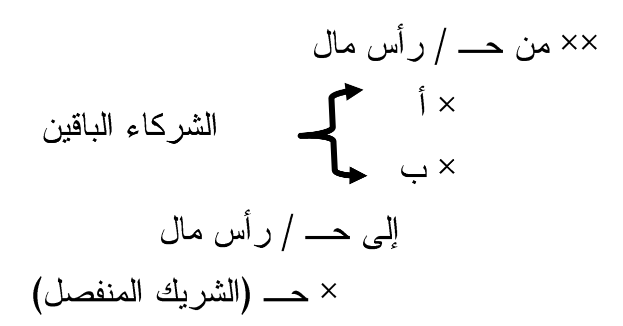
وفي هذه الحالة يظهر رصيد للاحتياطي العام في الميزانية بعد الانفصال وبأنصبة الشركاء الباقين.

جـــ - الإبقاء على الاحتياطي العام كما هو دون توزيع. وفي هذه الحالة يجب أن يعوض الشركاء الباقين الشريك المنفصل عن نصيبه في الاحتياطي العام.

- إذا تم التعويض بصفة شخصية أي قيام الشركاء الباقين بسداد التعويض للشريك المنفصل من أموالهم الخاصة فلا يتم تسجيل أي قيود ويكتفي بكتابة مذكرة.

- أما إذا اتفق الشركاء على أن تتم التسوية في حساب رأس المال فإنه يتم حساب حصص الشركاء في الاحتياطي بعد وقبل انفصال الشريك لتحديد نصيب كل شريك من التعويض وبحيث يتم تخفيض رؤوس أموال الشركاء الباقين مقابل زيادة رأس مال الشريك المنفصل.

ويجرى القيد التالي :



وفي هذه الحالة يظهر الاحتياطي العام كما هو في الميزانية بعد الانفصال.

هذا ويعالج نصيب الشريك المنفصل من الأرباح المرحلة من سنوات سابقة بنفس طريقة معالجة نصيب الشريك من الاحتياطي العام. أما نصيب الشريك المنفصل من الخسائر المرحلة من سنوات سابقة فيتم معالجتها بأحد الطرق الآتية وذلك طبقا لاتفاق الشركاء في عقد تكوين الشركة.

١ – تخفيض رأسمال الشركاء جميعا بما فيهم الشريك المنفصل بقيمة الخسائر المرحلة ويجرى القيد التالي :

من حـ / رأسمال

× أ

× ب

× حـ (الشريك المنفصل)

إلى حـ / الخسائر المرحلة

وفي الميزانية بعد الانفصال لا يظهر رصيد للخسائر المرحلة حيث تم خصمها بالكامل من رأس مال الشركاء.

٢ – ترحيل ما يخص الشريك المنفصل من الخسائر المرحلة من سنوات سابقة إلى حساب رأس ماله ويجرى القيد التالي :

من حـــ / رأس مال

حـــ / (الشريك المنفصل)

إلى حـــ / الخسائر المرحلة

وفي الميزانية بعد الانفصال تظهر الخسائر المرحلة بنصيب الشركاء الباقين فقط.

٣ – إبقاء الخسائر المرحلة من سنوات سابقة كما هي، وفي هذه الحالة يجب أن يقوم الشريك المنفصل بتعويض الشركاء الباقين في الشركة عن تحملهم نصيبه من هذه الخسائر.

– فإذا قام الشريك المنفصل بسداد التعويض للشركاء الباقين من أمواله الخاصة فلا تجرى قيود ويكتفي بكتابة مذكرة.

– أما إذا قام الشريك المنفصل بسداد هذا التعويض نقدا أو بشيك يجعل حـــ / النقدية أو البنك مدين وحساب الحسابات الجارية للشركاء الباقين دائنة بحيث يكون للشركاء الحق في سحبها في أي وقت ويجرى القيد التالي:

×× من حـــ / النقدية أو البنك

×× إلى حـــ / الحسابات الجارية

× أ
× ب
الشركاء الباقين

وعند قيام الشركاء الباقين بسحب المبلغ المستحق لهم من الخزينة أو البنك يجرى القيد التالي :

×× من حـــ / الحسابات الجارية

× أ

× ب

×× إلى حـــ / الخزينة أو البنك

٥/٢/٦ : نصيب الشريك المنفصل في شهرة المحل

للشريك المنفصل حق في شهرة المحل والتي تكونت في سنوات سابقة على تاريخ الانفصال. وتتوقف المعالجة المحاسبية لشهرة المحل في حالة انفصال أحد الشركاء عن الشركة على حالتين :

الحالة الأولى: عدم وجود رصيد لشهرة المحل بالدفاتر

أي أن شهرة المحل مستترة وفي هذه الحالة تتوقف معالجة الشهرة على اتفاق الشركاء وقد يتفق الشركاء على:

١ – إظهار شهرة المحل المستترة بالكامل في الدفاتر

في هذه الحالة يجعل حساب شهرة المحل مدينا وحساب رأسمال الشركاء بما فيهم الشريك المنفصل دائنا كل حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل انفصال الشريك ويجرى قيد اليومية التالي:

×× من حـــ / شهرة المحل

×× إلى حـــ / رأس مال

× أ

× ب

× حـــ (الشريك المنفصل)

وتظهر شهرة المحل المستترة في الميزانية بعد الانفصال بكامل قيمتها.

٢ – إظهار شهرة المحل المستترة بنصيب الشريك المنفصل فقط

يتم حساب نصيب الشريك المنفصل من شهرة المحل المستترة على أساس نسبته في توزيع الأرباح والخسائر بالنسبة لباقي الشركاء وبحيث يتم إظهار شهرة المحل في الدفاتر بنصيب الشريك المنفصل فقط. بينما تبقى أنصبة الشركاء الباقين في شهرة المحل مستترة ويجرى قيد اليومية التالي:

×× من حـ / شهرة المحل

×× إلى حـ / رأس المال

حـ (الشريك المنفصل)

وتظهر شهرة المحل في الميزانية بعد الانفصال بنصيب الشريك المنفصل فقط.

٣ – الإبقاء على الشهرة مستترة كما هي

في هذه الحالة يجب أن يقوم الشركاء الباقين بتعويض الشريك المنفصل عن نصيبه في شهرة المحل المستترة.

– إذا تم التعويض بصفة شخصية لا تجرى قيود ويكتفي بكتابة مذكرة.

– إذا تمت التسوية في حسابات رؤوس الأموال فتجعل حسابات رؤوس أموال الشركاء الباقين مدينة وحساب رأس مال الشريك المنفصل دائنا بالقيد التالي:

من حـــ / رأس المال

أ
الشركاء الباقين
ب

إلى حـــ / رأس المال

حـــ (الشريك المنفصل)

الحالة الثانية : حالة وجود رصيد لشهرة المحل بالدفاتر في تاريخ الانفصال (الشهرة ظاهرة) في هذه الحالة يتم إعادة تقدير قيمة الشهرة مثل باقي عناصر المركز المالي وقد ينتج عن إعادة التقدير أحد الاحتمالات الآتية:

١ – تقدير قيمة الشهرة بأعلى من قيمتها الدفترية

وتعتبر الزيادة التي طرأت على قيمة الشهرة بمثابة ربحا ناتجا عن إعادة التقدير ويعالج ذلك في حساب إعادة التقدير بترحيل الربح إلى الجانب الدائن من حساب إعادة التقدير بالقيد التالي :

×× من حـــ / شهرة المحل

×× إلى حـــ / إعادة التقدير

وتظهر شهرة المحل بقيمتها الجديدة التي قدرت بها في قائمة المركز المالي بعد الانفصال.

٢ – تقدير قيمة الشهرة بأقل من قيمتها الدفترية

ويعتبر التخفيض الذي طرأ على قيمة الشهرة بمثابة خسائر إعادة تقدير ويتم ترحيل الخسارة إلى الجانب المدين من حساب إعادة التقدير ويجرى القيد التالي:

×× من حـــ / إعادة التقدير

×× إلى حـــ / شهرة المحل

وتظهر شهرة المحل بقيمتها الجديدة التي قدرت بها في قائمة المركز المالي بعد الانفصال.

٣ – تقدير قيمة الشهرة بقيمة مساوية للقيمة الدفترية لها

وهنا لا يتأثر حـــ / إعادة التقدير وتظهر الشهرة في قائمة المركز المالي بنفس قيمتها الدفترية.

٦/٢/٦ : حق الشريك المنفصل في رصيد حسابه الجاري

وحتى يمكن تحديد رصيد الحساب الجاري للشريك المنفصل يجب حساب كافة عناصر الحقوق والالتزامات المتعلقة بالشريك المنفصل حتى تاريخ الانفصال كالمرتبات والمكافآت، وفائدة رأس المال، والمسحوبات وفوائدها، والفائدة على رصيد الحساب الجاري أول المدة ثم ترحيلها إلى حسابه الجاري (كما سبق شرحه في الفصل الثالث) ثم يتم ترصيد هذا الحساب وترحيل الرصيد إلى حساب رأس المال.

فإذا كان رصيد الحساب الجاري للشريك المنفصل مدينا يخفض به رأس ماله، ويجرى قيد اليومية التالي:

×× من حـــ / رأسمال

الشريك ... (المنفصل)

×× إلى حـــ / جاري الشريك ... (المنفصل)

أما إذا كان رصيد الحساب الجاري للشريك المنفصل دائنا فيضاف إلى رأسماله ويجرى قيد اليومية التالي:

من حـــ / جاري الشريك ... (المنفصل)

إلى حـــ / رأسمال

الشريك ... (المنفصل)

٧/٢/٦ : قرض الشريك المنفصل وفوائده

تتوقف معالجة قرض الشريك وفوائده على اتفاق الشركاء في عقد تكوين الشركة، فقد يتفق الشركاء في عقد تكوين الشركة على أنه في حالة انفصال شريك عن الشركة لأي سبب من الأسباب يتم إبقاء قرض الشريك للشركة كما هو كالتزام على الشركة يستحق السداد في تاريخ استحقاقه. أو قد يتم الاتفاق على قيام الشركة بسداد رصيد القرض في تاريخ الانفصال مع باقي حقوق الشريك المنفصل.

فإذا نص العقد على سداد قرض الشريك المنفصل في تاريخ الانفصال يضاف إلى حقوق الشريك المنفصل كل من رصيد قرضه للشركة وأية فوائد تكون مستحقة للشريك على هذا القرض قبل تاريخ الانفصال ويجرى قيد اليومية التالي:

من مذكورين

× حـــ / قرض الشريك المنفصل

× حـــ / فائدة قرض الشريك المنفصل

إلى حـــ / رأسمال

الشريك ... (المنفصل)

هذا ويتم تجميع حقوق الشريك المنفصل في حساب رأسماله، ويأخذ حساب رأسمال الشريك المنفصل الشكل التالي:

حـــ / رأسمال الشريك المنفصل

××	إلى حـــ/ إعادة التقدير	××	رصيد (حق في رأس المال)
	(إذا كانت نتيجة إعادة التقدير خسارة)	××	من حـــ/ إعادة التقدير
××	إلى حـــ/ جاري الشريك (مدين)		(إذا كانت نتيجة إعادة التقدير ربح)
		××	من حـــ/ احتياطي عام
			(إذا تم توزيعه بالكامل أو توزيعه بنصيب المنفصل فقط)
		××	(أو) من حـــ/ رأسمال (الشركاء الباقون)
			(إذا تم الإبقاء على الاحتياطي العام وتعويض الشريك المنفصل عن نصيبه فيه)
		××	من حـــ/ شهرة المحل
			(إذا كانت الشهرة مستترة وتم إظهارها بالكامل أو بنصيب الشريك المنفصل فقط)
		××	(أو) من حـــ/ رأسمال (الشركاء الباقون)
			(إذا تم الإبقاء على الشهرة مستترة كما هي وتعويض الشريك المنفصل عن نصيبه فيها)
		××	من حـــ/ جاري الشريك (رصيد دائن)
		××	من حـــ/ قرض الشريك
××	رصيد (يمثل صافي حقوق الشريك المنفصل)		(إذا تم سداد القرض في تاريخ الانفصال)
××		××	
××		××	رصيد

٣/٦ : تحديد كيفية سداد حقوق الشريك المنفصل

بعد تحديد حقوق الشريك المنفصل وتجميعها في حساب رأسماله، يمثل رصيد هذا الحساب صافي المستحق للشريك المنفصل أو لورثته. ويتم سداد هذا الصافي من موارد الشركة أو من الأموال الشخصية للشركاء الباقين في الشركة وذلك في حالة رغبة هؤلاء الشركاء في إبقاء رأس مال الشركة بدون تعديل ويلاحظ أن المبلغ المدفوع سدادا لحقوق الشريك المنفصل والتي حددت تحديدا فعليا يكون مساويا لهذه الحقوق سواء تم دفع هذا المبلغ من موارد الشركة أو من موارد الشركاء الشخصية.

١/٣/٦ : السداد من موارد الشركة

١ – إذا تم السداد من موارد الشركة دفعة واحدة :

إذا تم سداد صافي حقوق الشريك المنفصل من موارد الشركة دفعة واحدة يجرى القيد التالي:

×× من حـــ / رأسمال

الشريك ... (المنفصل)

×× إلى حـــ / النقدية أو البنك

ويؤدي هذا القيد إلى تخفيض رأسمال الشركة بقيمة المبلغ المدفوع للشريك المنفصل ويراعى تخفيض رصيد النقدية أو البنك بهذا المبلغ عند تصوير قائمة المركز المالي بعد الانفصال.

٢ – إذا تم سداد جزء من صافي حقوق الشريك المنفصل من أموال الشركة مع اعتبار الباقي قرضا على الشركة للشريك أو لورثته يجرى القيد التالي:

×× من حـــ / رأس المال

الشريك ... (المنفصل)

إلى مذكورين

×× حـــ / النقدية أو البنك

×× حـــ / قرض الشريك ... (المنفصل)

٣ – في حالة تأجيل سداد صافي حقوق الشريك المنفصل بالكامل مع اعتبارها قرضا على الشركة للشريك المنفصل أو لورثته يجرى القيد التالي:

×× من حـــ / رأس المال

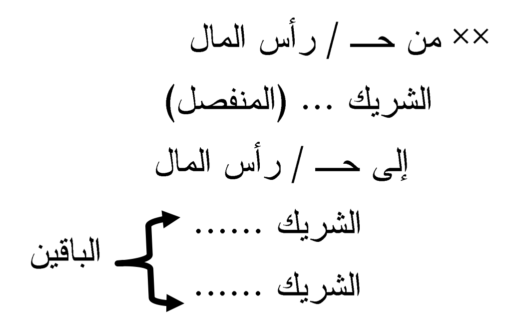
الشريك ... (المنفصل)

إلى حـــ / قرض الشريك ... (المنفصل)

ويلاحظ في كل القيود السابقة أنه تم إقفال حساب رأسمال الشريك المنفصل وبالتالي لا يظهر رصيد لهذا الحساب في قائمة المركز المالي للشركة بعد الانفصال.

٢/٣/٦ : السداد من موارد الشركاء الباقين الشخصية

إذا اتفق الشركاء الباقين على شراء حصة الشريك المنفصل وسداد مقابل هذه الحصة لهذا الشريك من أموالهم الشخصية، فإن رأس مال الشركة يبقى كما هو بدون تعديل. ويتم أولا إثبات شراء الشركاء الباقين لحصة الشريك المنفصل بالقيد التالي:



وعند قيام الشركاء الباقين بسداد صافي حقوق الشريك المنفصل من أموالهم الشخصية فلا تثبت بسجلات الشركة أية قيود حيث أن السداد يتم من مواردهم الشخصية، ويكتفي بكتابة مذكرة.

٤/٦ : تصوير المركز المالي للشركة بعد انفصال الشريك

بعد انفصال الشريك وسداد حقوقه يصور مركز مالي للشركة متضمنا القيم المعدلة لعناصر الأصول والخصوم نتيجة لإعادة التقدير وما ترتب على انفصال الشريك من تعديلات في هذه العناصر وتأثير عملية الانفصال على رأسمال الشركة.

مثال(١): أ، ب، جـ شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١ وفي ٢٠١٥/١/١ رغب الشريك جـ في الانفصال من الشركة حيث كان المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ كما يلي :

			أصول ثابتة			**رأسمال**
	١٠٠٠٠٠		أراضي		١٤٠٠٠٠	أ
		٦٠٠٠٠	مباني		١٢٠٠٠٠	ب
		٢٠٠٠٠	- مخصص		١٠٠٠٠٠	جـ
			استهلاك مباني			
	٤٠٠٠٠			٣٦٠٠٠٠		
		٣٠٠٠٠	أثاث وتركيبات	٥٠٠٠٠		احتياطي
						عام
		١٠٠٠٠	- مخصص			حسابات
			استهلاك أثاث			جارية
			وتركيبات			
	٢٠٠٠٠				٢٠٠٠٠	الشريك ب
١٦٠٠٠٠					٢٠٠٠٠	الشريك جـ
			أصول متداولة	٤٠٠٠٠		
	٥٠٠٠٠		بضاعة بالمخزن			
		٥٥٠٠٠	مدينون	٥٠٠٠٠		دائنون
		٥٠٠٠	- مخصص ديون			
			مشكوك فيها			
	٥٠٠٠٠					
	٢٠٠٠٠		جاري الشريك أ			
	٢٢٠٠٠٠		البنك			
٣٤٠٠٠٠						
٥٠٠٠٠٠				٥٠٠٠٠٠		

وقد اتفق الشركاء على انتداب خبير لإعادة تقدير عناصر المركز المالي السابق على النحو الآتي :

١ - تزداد تكلفة الأراضي بمبلغ ٢٠٠٠٠ ج.

٢ - هناك مصروفات صيانة أجريت على المباني بمبلغ ٢٠٠٠٠ ج أضيفت خطأ لحساب المباني وبلغ الاستهلاك المحتسب على هذا المبلغ بمقدار ٢٠٠٠ ج.

٣ - مخصص استهلاك الأثاث غير كاف لمقابلة النقص الحقيقي الذي طرأ على الأصل ويجب زيادته بمبلغ ٥٠٠٠ ج.

٤ - هناك بضاعة تالفة قدرها ٧٠٠٠ ج.

٥ - تقدر الديون المعدومة بمبلغ ٤٠٠٠ ج والديون الجيدة بمبلغ ٤٣٠٠٠ ج.

٦ - يقدر الربح غير العادي المنتظر تحقيقه بمبلغ ١٥٠٠٠ ج ومعدل الربح غير العادي ١٥%.

٧ - بلغت أتعاب الخبير ٣٠٠٠ ج دفعت بشيك.

فإذا علمت أن :

١-وافق الشركاء على ما جاء بتقرير الخبير واتفقوا على إظهار الشهرة المستترة بالكامل وتوزيع الاحتياطي العام بنصيب الشريك المنفصل فقط.

٢-سداد حصة الشريك المنفصل بشيك.

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات انفصال الشريك جـــ عن الشركة.

٢ - تصوير حساب إعادة التقدير.

٣ - تصوير حساب رأسمال الشركاء الثلاثة.

٤ – تصوير المركز المالي للشركة بعد الانفصال.

تمهيد حسابي :

١ – تحديد خسائر وأرباح إعادة التقدير

بيان	خسائر إعادة التقدير	أرباح إعادة التقدير
+ أصل (الأراضي)		٢٠٠٠٠
– أصل (المباني)	٢٠٠٠٠	
يتم تخفيضه بمقدار مصاريف الصيانة		
– مخصص (استهلاك المباني)		٢٠٠٠
يتم تخفيضه بمقدار الاستهلاك المحسوب على مصاريف الصيانة		
+ مخصص (استهلاك الأثاث)	٥٠٠٠	
يتم زيادته بمبلغ ٥٠٠٠ ج		
– أصل (بضاعة)	٧٠٠٠	
– أصل (المدينون)	٤٠٠٠	
+ مخصص (الديون المشكوك فيها)	٣٠٠٠	
(المدينون بعد طرح الديون المعدومة ٥١٠٠٠ والديون الجيدة ٤٣٠٠٠ يجب تكوين مخصص ديون مشكوك فيها ٨٠٠٠ المخصص المكون ٥٠٠٠ يجب زيادته بمبلغ ٣٠٠٠ ج)		
أتعاب الخبير	٣٠٠٠	
	٤٢٠٠٠	٢٢٠٠٠
صافي خسائر إعادة التقدير	٢٠٠٠٠	

توزع على الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١

أ	ب	جـ
٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠٠

٢ – شهرة المحل غير ظاهرة بقائمة المركز المالي في تاريخ الانفصال وهذا يعني أن شهرة المحل لا تعالج في حساب إعادة التقدير وتعالج كبند مستقل. وقد اتفق الشركاء على إظهار الشهرة المستترة بالكامل. فيتم حساب الشهرة المستترة وتوزيعها على الشركاء الثلاثة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.

الشهرة المستترة = الربح غير العادي × مقلوب معدل الربح غير العادي

= ١٥٠٠٠ × ١٥/١٠٠ = ١٠٠٠٠٠ ج

فيجرى قيد اليومية بجعل حساب شهرة المحل مدين وحساب رأسمال دائن وتوزع على الشركاء بنسبة ١:٢:٢

٤ – الاحتياطي العام يبلغ ٥٠٠٠٠ ج وقد اتفق الشركاء على توزيعه بنصيب الشريك المنفصل فقط فيجرى قيد اليومية بجعل حساب الاحتياطي العام مدينا وحساب رأس مال الشريك المنفصل دائنا، ويبلغ نصيب الشريك المنفصل من الاحتياطي العام ١٠٠٠٠ ج.

ويظهر الاحتياطي العام بعد الانفصال بنصيب الشركاء الباقين ٤٠٠٠٠ج.

٥ – يضاف الحساب الجاري الدائن للشريك المنفصل إلى حساب رأسماله بينما تبق الحسابات الجارية للشركاء الباقين كما هي.

٦ – يتم حساب صافي حقوق الشريك المنفصل وتجميعها في حساب رأسماله وسدادها للشريك المنفصل بشيك.

٧ – ينخفض رصيد البنك في قائمة المركز المالي بعد الانفصال بقيمة أتعاب الخبير المسددة وحصة الشريك (جـ) التي تم سدادها بشيك.

٢٢٠٠٠٠ –(٣٠٠٠ أتعاب الخبير)=٢١٧٠٠٠– (١٤٦٠٠٠حصة الشريك المنفصل) = ٧١٠٠٠ ج.

قيود اليومية

٤٢٠٠٠		من حـ /إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	٢٠٠٠٠	حـ / مباني
	٥٠٠٠	حـ / مخصص استهلاك مباني
	٧٠٠٠	حـ / بضاعة
	٤٠٠٠	حـ / مدينون
	٣٠٠٠	حـ / مخصص ديون مشكوك فيها
	٣٠٠٠	حـ / أتعاب الخبير
		(إثبات خسائر إعادة التقدير)
		من مذكورين
٢٠٠٠٠		حـ / أراضي
٢٠٠٠		حـ / مخصص استهلاك مباني
	٢٢٠٠٠	إلى حـ /إعادة التقدير
		(إثبات أرباح إعادة التقدير)
		من حـ / رأسمال
٨٠٠٠		أ
٨٠٠٠		ب
٤٠٠٠		جـ
	٢٠٠٠٠	إلى حـ /إعادة التقدير
		(ترحيل خسائر إعادة التقدير إلى حـ / رأس المال)

١٠٠٠٠٠	 ٤٠٠٠٠ ٤٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠	من حـ / شهرة المحل إلى حـ / رأس المال أ ب ج (إظهار شهرة المحل المستترة بكامل قيمتها بالدفاتر)
١٠٠٠٠	 ١٠٠٠٠	من حـ / الاحتياطي العام إلى حـ / رأس مال ج (توزيع الاحتياطي العام بنصيب الشريك المنفصل فقط)
٢٠٠٠٠	 ٢٠٠٠٠	من حـ / جاري ج إلى حـ / رأس المال ج (إضافة الرصيد الجاري الدائن الى حقوق الشريك المنفصل)
٣٠٠٠	 ٣٠٠٠	من حـ / أتعاب الخبير إلى حـ / البنك (سداد اتعاب الخبير بشيك)
١٤٦٠٠٠	 ١٤٦٠٠٠	من حـ / رأس المال ج إلى حـ / البنك (سداد صافي حقوق الشريك المنفصل بشيك)

ح / إعادة التقدير

٢٠٠٠٠	إلى ح / مباني	٢٠٠٠٠	من ح / أراضي
٥٠٠	إلى ح / م. أ. أثاث	٢٠٠٠	من ح / م. أ. مباني
٧٠٠٠	إلى ح / بضاعة		
٤٠٠٠	إلى ح / مدينون		
٣٠٠٠	إلى ح / مخصص ديون مشكوك فيها		
٣٠٠٠	إلى ح / أتعاب الخبير	٢٠٠٠٠	رصيد (خسائر إعادة التقدير)
٤٢٠٠٠		٤٢٠٠٠	
٢٠٠٠٠	رصيد		من ح / رأس المال
		٨٠٠٠	أ
		٨٠٠٠	ب
		٤٠٠٠	ج
٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	

ح / رأس المال

أ	ب	ج	بيان	أ	ب	ج	بيان
٨٠٠٠	٨٠٠٠	٤٠٠٠	إلى ح / إعادة التقدير	١٤٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	رصيد
				٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	من ح / شهرة المحل
				–	–	١٠٠٠٠	من ح / احتياطي عام
١٧٢٠٠٠	١٥٢٠٠٠	١٤٦٠٠٠	رصيد	–	–	٢٠٠٠٠	من ح/ جاري الشريك
١٨٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠		١٨٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	
		١٤٦٠٠٠	إلى ح / البنك	١٧٢٠٠٠	١٥٢٠٠٠	١٤٦٠٠٠	رصيد
١٧٢٠٠٠	١٥٢٠٠٠	–	رصيد				
١٧٢٠٠٠	١٥٢٠٠٠	١٤٦٠٠٠		١٧٢٠٠٠	١٥٢٠٠٠	١٤٦٠٠٠	

قائمة المركز المالي للشركة بعد الانفصال

			أصول معنوية			رأس المال
١٠٠٠٠٠			شهرة محل		١٧٢٠٠٠	أ
			أصول ثابتة		١٥٢٠٠٠	ب
	١٢٠٠٠٠		أراضي	٣٢٤٠٠٠		
		٤٠٠٠٠	مباني	٤٠٠٠٠		احتياطي عام
		١٨٠٠٠	– م. إ. مباني	٢٠٠٠٠		جاري الشريك ب
	٢٢٠٠٠			٥٠٠٠٠		دائنون
		٣٠٠٠٠	أثاث وتركيبات			
		١٥٠٠٠	– م. إ. أثاث وتركيبات			
	١٥٠٠٠					
١٥٧٠٠٠						
			أصول متداولة			
	٤٣٠٠٠		بضاعة بالمخزن			
		٥١٠٠٠	مدينون			
		٨٠٠٠	– م. د. مشكوك فيها			
	٤٣٠٠٠					
	٢٠٠٠٠		جاري الشريك أ			
	٧١٠٠٠		بنك			
١٧٧٠٠٠						
٤٣٤٠٠٠				٤٣٤٠٠٠		

مثال (٢):

باسم وهاني وحلمي شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وفي ٢٠١٥/٧/١ رغب الشريك حلمي في الانفصال عن الشركة، وقد تم إعداد حسابات ختامية عن الفترة من ٢٠١٥/١/١ إلى ٢٠١٥/٧/١ وتم تصوير مركز مالي للشركة في ٢٠١٥/٧/١ كان على النحو التالي:

رأس المال			أصول معنوية			
باسم	٨٠٠٠٠		شهرة محل			٥٠٠٠٠
هاني	٨٠٠٠٠		أصول ثابتة			
حلمي	٨٠٠٠٠		عقارات	٧٠٠٠٠		
		٢٤٠٠٠٠	– م. إ. عقارات	١٥٠٠٠		
احتياطي عام		٦٠٠٠٠			٥٥٠٠٠	
حسابات جارية						
باسم	٥٠٠٠		سيارات	٤٠٠٠٠		
هاني	٨٠٠٠		– م. إ. سيارات	١٠٠٠٠		
		١٣٠٠٠			٣٠٠٠٠	
دائنون		٢٧٠٠٠				٨٥٠٠٠
			أصول متداولة			
			بضاعة بالمخزن		٤٠٠٠٠	
			مدينون	٦٠٠٠٠		
			– م. د. مشكوك فيها	٥٠٠٠		
					٥٥٠٠٠	
			جاري حلمي		١٠٠٠٠	
			نقـــدية		١٠٠٠٠٠	
						٢٠٥٠٠٠
		٣٤٠٠٠٠				٣٤٠٠٠٠

هذا وقد انتدب خبير لإعادة تقدير قيم عناصر المركز المالي السابق للشركة، وقد أبدى الخبير الملاحظات التالية:

١- قدر الخبير الأرباح المنتظر تحقيقها مستقبلاً بمبلغ ٤٢٠٠٠ ومعدل الربح العادي ١٠% ومعدل الربح غير العادي ١٥%.

٢- هناك مصروفات صيانة أجريت على العقار بلغت تكلفتها ١٠٠٠٠ج أضيفت خطأ على حساب الأصل باعتبارها مصروف رأسمالي، ويبلغ الاستهلاك المحسوب على هذا المبلغ ١٠٠٠ج.

٣- أجريت عمرة لإحدى السيارات بلغت تكلفتها ٥٠٠٠ج اعتبرت مصروف إيرادي ورحلت خطأ إلى حساب الأرباح والخسائر ويبلغ الاستهلاك الواجب حسابه على هذا المبلغ ١٠٠٠ج.

٤- البضاعة الموجودة بمخازن الشركة منها ماقيمته ٢٠٠٠ج غير مملوكة للشركة.

٥- هناك ديون معدومة قدرها ٢٠٠٠ج ويراد تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ١٠%.

٦- أتعاب الخبير ٢٢٠٠ج دفعت نقداً.

فإذا علمت أن:

١- وافق الشركاء على ما جاء بتقرير الخبير واتفقوا على الإبقاء على الاحتياطي العام كما هو دون توزيع على أن يتم تعويض الشريك المنفصل عن نصيبه فيه وأن تتم التسوية في حسابات رأس المال.

٢- قيام الشريكان باسم وهاني بشراء حصة الشريك حلمي (المنفصل) مناصفة بينهما وأن يتم دفع مقابل هذه الحصة للشريك حلمي بصفة شخصية.

٣- نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانفصال بالتساوي.

والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات انفصال الشريك حلمي عن الشركة.

٢- تصوير حساب إعادة التقدير.

٣- تصوير حساب رأس مال الشركاء الثلاثة.

٤- تصوير المركز المالي للشركة بعد الانفصال.

تمهيد حسابي:

١- شهرة المحل ظاهرة بالدفاتر ولذلك تعالج في حساب إعادة التقدير ويتم حساب شهرة المحل كما يلي:

الربح العادي = رأس المال المستثمر x معدل الربح العادي

= (رأس المال + الاحتياطي العام) x معدل الربح العادي

= (٢٤٠٠٠٠ + ٦٠٠٠٠) x ١٠%

= ٣٠٠٠٠٠ x ١٠% = ٣٠٠٠٠ج

الربح غير العادي = الربح المنتظر تحقيقه – الربح العادي

= ٤٢٠٠٠ – ٣٠٠٠٠ = ١٢٠٠٠ج

شهرة المحل = الربح غير العادي x مقلوب معدل الربح غير العادي

= ١٢٠٠٠ x ١٠٠/١٥ = ٨٠٠٠٠ج.

أي أن هناك زيادة في قيمة الشهرة قدرها = ٨٠٠٠٠ – ٥٠٠٠٠ =٣٠٠٠٠ج

تعتبر أرباح ناتجة من إعادة التقدير.

٢-يتم تحديد أرباح وخسائر إعادة التقدير كما يلي:

بيان	خسائر إعادة التقدير	أرباح إعادة التقدير
+ أصل (شهرة محل)		٣٠٠٠٠
– أصل (العقار) مصروفات صيانة	١٠٠٠٠	
– مخصص (م. إ. عقار)		١٠٠٠
(بقيمة الاهلاك المحسوب على مصروفات الصيانة)		
+ أصل (السيارات) قيمة عمرة الموتور		٥٠٠٠
+ مخصص (م. إ. سيارات) الاهلاك الواجب حسابه على تلك العمرة	١٠٠٠	
– أصل (البضاعة) بضاعة غير مملوكة للشركة	٢٠٠٠	
– أصل (مدينون) الديون المعدومة	٢٠٠٠	
+ مخصص ديون مشكوك فيها	٨٠٠	
صافي المدينين = (٦٠٠٠٠–٢٠٠٠)		
٥٨٠٠٠x ١٠% = ٥٨٠٠ المخصص المراد تكوينه، مكون ٥٠٠٠ يراد زيادته٨٠٠		
أتعاب الخبير	٢٢٠٠	
	١٨٠٠٠	٣٦٠٠٠
أرباح إعادة التقدير توزع على الشركاء بالتساوى	١٨٠٠٠	

باسم	هانى	حلمى
٦٠٠٠	٦٠٠٠	٦٠٠٠

٣- الاحتياطي العام اتفق الشركاء على عدم توزيعه فيتم حساب نصيب الشريك المنفصل وتتم التسوية في حسابات رؤوس الأموال.

	باسم	هاني	حلمي
الاحتياطي العام قبل الانفصال	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
الاحتياطي العام بعد الانفصال	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	-
	+ ١٠٠٠٠	+ ١٠٠٠٠	- ٢٠٠٠٠

ويجرى قيد التسوية بجعل رأسمال كلا من باسم وهاني مدين وحساب رأسمال حلمي دائن.

٤- يخصم الرصيد المدين للحساب الجاري للشريك حلمي من حقوقه، بينما تبقى أرصدة الحسابات الجارية للشركاء الباقين كما هي.

٥- يتم تجميع حقوق الشريك المنفصل في حساب رأسماله وبعد تحديد صافي حقوق الشريك المنفصل يتم إثبات شراء الشريكان باسم وهاني لتلك الحصة بقيد في اليومية يجعل حساب رأس مال الشريك المنفصل مديناً وحساب رأسمال الشريكان باسم وهاني دائناً، ويتم دفع مقابل هذه الحصة للشريك المنفصل بصفة شخصية فلا تجرى قيود ويكتفى بكتابة مذكرة.

قيود اليومية:

مدين	دائن	البيان
١٨٠٠٠		من حـ /إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	١٠٠٠٠	حـ / عقار
	١٠٠٠	حـ / مخصص اهلاك سيارات
	٢٠٠٠	حـ / بضاعة
	٢٠٠٠	حـ / مدينون
	٨٠٠	حـ / مخصص ديون مشكوك فيها
	٢٢٠٠	حـ / أتعاب الخبير
		(إثبات خسائر إعادة التقدير)
		من مذكورين
٣٠٠٠٠		حـ / شهرة محل
٥٠٠٠		حـ / سيارات
١٠٠٠		حـ / مخصص إهلاك عقار
	٣٦٠٠٠	إلى حـ /إعادة التقدير
		(إثبات أرباح إعادة التقدير)
١٨٠٠٠		من حـ / إعادة التقدير
		إلى حـ / رأس المال
	٦٠٠٠	باسم
	٦٠٠٠	هاني
	٦٠٠٠	حلمي
		(توزيع صافي أرباح إعادة التقدير على الشركاء)

		من حـ / رأس مال
١٠٠٠٠		باسم
١٠٠٠٠		هاني
	٢٠٠٠٠	إلى حـ / رأس مال
		حلمي
		(إثبات تنازل الشريك حلمي عن نصيبه في الاحتياطي العام للشريكان باسم وهاني)
١٠٠٠٠		من حـ / رأس المال حلمي
	١٠٠٠٠	إلى حـ / جاري حلمي
		(تخفيض رأس المال بالرصيد المدين للحساب الجاري)
٢٢٠٠		من حـ / أتعاب الخبير
	٢٢٠٠	إلى حـ / النقدية
		(سداد اتعاب الخبير نقداً)
٩٦٠٠٠		من حـ / رأسمال
		حلمي
		إلى حـ / رأسمال
	٤٨٠٠٠	باسم
	٤٨٠٠٠	هاني
		(إثبات شراء الشريكان باسم وهاني حصة الشريك حلمي)
		وقد قام الشركاء الباقين بدفع مقابل تلك الحصة بصفة شخصية

حـ / إعادة التقدير

١٠٠٠٠	إلى حـ / عقار	٣٠٠٠٠	من حـ / شهرة المحل
١٠٠٠	إلى حـ / مخصص إهلاك سيارات	٥٠٠٠	من حـ / سيارات
٢٠٠٠	إلى حـ / بضاعة	١٠٠٠	من حـ / مخصص إهلاك عقار
٢٠٠٠	إلى حـ / مدينون		
٨٠٠	إلى حـ / مخصص ديون مشكوك فيها		
٢٢٠٠	إلى حـ / أتعاب الخبير		
١٨٠٠٠	رصيد		
٣٦٠٠٠		٣٦٠٠٠	
	إلى حـ / رأس المال	١٨٠٠٠	رصيد
٦٠٠٠	باسم		
٦٠٠٠	هاني		
٦٠٠٠	حلمي		
١٨٠٠٠		١٨٠٠٠	

حـ / رأس المال

باسم	هاني	حلمي	بيـــــان	باسم	هاني	حلمي	بيـــــان
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	-	إلى حـ /رأسمال حلمي	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	رصيد
		١٠٠٠٠	إلى حـ / جاري الشريك	٦٠٠٠	٦٠٠٠	٦٠٠٠	من حـ / إعادة التقدير
				-	-	٢٠٠٠٠	من حـ / رأسمال (باسم + هاني)
٧٦٠٠٠	٧٦٠٠٠	٩٦٠٠٠	رصيد				
٨٦٠٠٠	٨٦٠٠٠	١٠٦٠٠٠		٨٦٠٠٠	٨٦٠٠٠	١٠٦٠٠٠	
		٩٦٠٠٠	إلى حـ / رأسمال(باسم + هاني)	٧٦٠٠٠	٧٦٠٠٠	٩٦٠٠٠	رصيد
١٢٤٠٠٠	١٢٤٠٠٠	-	رصيد	٤٨٠٠٠	٤٨٠٠٠	-	من حـ / رأسمال (حلمي)
١٢٤٠٠٠	١٢٤٠٠٠	٩٦٠٠٠		١٢٤٠٠٠	١٢٤٠٠٠	٩٦٠٠٠	

قائمة المركز المالي للشركة بعد الانفصال

رأس المال			**أصول معنوية**			
باسم	١٢٤٠٠٠		شهرة محل			٨٠٠٠٠
هاني	١٢٤٠٠٠		**أصول ثابتة**			
		٢٤٨٠٠٠	عقارات	٦٠٠٠٠		
احتياطي عام		٦٠٠٠٠	– م. إ. عقارات	١٤٠٠٠		
حسابات جارية					٤٦٠٠٠	
باسم	٥٠٠٠					
هاني	٨٠٠٠		سيارات	٤٥٠٠٠		
		١٣٠٠٠	– م. إ. سيارات	١١٠٠٠		
دائنون		٢٧٠٠٠			٣٤٠٠٠	
						٨٠٠٠٠
			أصول متداولة			
			بضاعة بالمخزن		٣٨٠٠٠	
			مدينون	٥٨٠٠٠		
			– م. د. مشكوك فيها	٥٨٠٠		
					٥٢٢٠٠	
			نقـدية		٩٧٨٠٠	
						١٨٨٠٠٠
		٣٤٨٠٠٠				٣٤٨٠٠٠

الفصل السابع: انقضاء وتصفية شركة التضامن.

١/٧ : مقدمة

تعني التصفية انقضاء الشركة كشخصية معنوية مستقلة وانحلال الرابطة القانونية التي كانت قائمة بين الشركاء، ويترتب على انقضاء الشركة وتصفيتها بيع أصول الشركة وتحصيل مالها من ديون لدى الغير ثم سداد ما على الشركة من التزامات وتسوية حقوق الشركاء فيها أي أن التصفية تعني زوال وجود الشركة كشخصية معنوية مستقلة وحصول كل ذي حق على حقه.

وبمجرد تقرير تصفية الشركة ينتهي عمل مدير الشركة ويحل محله المصفى الذي يتولى عملية التصفية مقابل أتعاب معينة يتفق عليها.

٢/٧ : أسباب انقضاء شركة التضامن

ويتم انقضاء شركة التضامن وتصفيتها لأسباب متعددة منها أسباب عامة تنطبق على كل أنواع الشركات، وأسباب خاصة تنطبق على شركات الأشخاص فقط لقيامها على اعتبارات شخصية بين الشركاء ويمكن تلخيص أهم هذه الأسباب فيما يلي:

أولاً: الأسباب العامة لانقضاء حياة الشركة:

١- انقضاء الشركة أو انتهاء مدة الشركة المحددة في عقد تكوينها :
إذا اتفق الشركاء في عقد تكوين الشركة على مدة معينة لعمر الشركة فإنه بانتهاء هذه المدة تنقضي الشركة ويلزم تصفيتها ما لم يتفق الشركاء قبل انتهاء هذه المدة على تجديدها لمدة جديدة واتخاذ الاجراءات القانونية اللازمة لذلك.

٢- إجماع الشركاء على حل الشركة : تنقضي الشركة إذا اتفق الشركاء على حلها قبل انتهاء الأجل المحدد للشركة في عقد تكوينها.

٣- انتهاء الغرض الذي قامت من أجله الشركة إذا نص عقد تكوين الشركة على عمل معين تم تكوين الشركة من أجله، في هذا الحالة يجب حل الشركة بمجرد الانتهاء من هذا العمل، وإذا حدد في عقد تكوين الشركة مدة معينة متوقع أن ينتهي خلالها العمل المذكور وتم الانتهاء من هذا العمل قبل انتهاء مدة الشركة فإن الشركة تنقضي فور الانتهاء من هذا العمل، أما إذا انتهت مدة الشركة دون الانتهاء من هذا العمل فإن العبرة تكون بانتهاء العمل وليس بانتهاء المدة ويتم تجديد عقد الشركة سنوياً بنفس شروط العقد الأصلي وذلك حتى ينتهي العمل المذكور.

٤- هلاك مال الشركة بما يستحيل معه استمرارها :

يؤدي هلاك مال الشركة إلى انقضائها، فقد نص المشرع على " تنتهي الشركة بهلاك جميع مالها أو جزء كبير منه بحيث لا تبقى فائدة من استمرارها" وعلى ذلك تنقضي الشركة بهلاك موجوداتها سواء كان الهلاك كلياً أو جزئياً متى كان الجزء الباقي غير كاف لتحقيق غرض الشركة.

٥- اجتماع الحصص في يد شريك واحد :

يترتب على اجتماع الحصص في يد شريك واحد في الحالات التي تكون فيها الحصص قابلة للتداول إلى انحلال الشركة وانقضاء الشخصية المعنوية لها، ذلك لأن العقد وهو السند المنشأ للشخصية المعنوية وأساسها ينهار إذا قام على طرف واحد.

٦- التأميم :

تنقضي الشركة بتأميمها وانتقال ملكيتها إلى الدولة أو أحد أشخاص القانون العام.

٧- صدور حكم قضائي بحل الشركة : تنقضي الشركة إذا صدر حكم قضائي بحلها بناء على طلب الشركاء أو أحدهم استناداً إلى أسباب عادلة مثل عدم وفاء أحد الشركاء بما تعهد به أو وجود خلفات بين الشركاء تجعل من الصعب التعاون بينهم.

٨- انضمام شركة إلى شركة أخرى قائمة أو اندماج شركتين معاً وتكوين شركة جديدة.

ثانياً : الأسباب الخاصة بانقضاء حياة شركة التضامن :

١- انسحاب أحد الشركاء من الشركة : تنقضي الشركة إذا انسحب أحد الشركاء منها ولم يتفق باقي الشركاء على الاستمرار في الشركة أو إذا كان المكونين للشركة اثنين فقط.

٢- وفاة أو إعسار أو إفلاس أو الحجر على أحد الشركاء ما لم يتفق الشركاء في عقد الشركة على استمرارها في أعمالها في حالة انفصال أحد الشركاء لأي سبب من الأسباب السابقة.

٣/٧ : إشهار انقضاء شركة التضامن :

متى انقضت الشركة لأي سبب من الأسباب السابقة يصبح من الواجب قانوناً شهر انقضاء الشركة، ويتم إشهار انقضاء الشركة بالطرق والإجراءات القانونية والتي تتلخص في إيداع الملخص بقلم كتاب المحكمة الابتدائية التي يوجد في دائرتها مقر الشركة. ونشر

ملخص عن انقضاء الشركة في إحدى الصحف التي تطبع في المدينة التي تقع فيها مقر الشركة وتكون معدة لنشر الإعلانات القضائية، والهدف من إشهار انقضاء الشركة هو إعلام الغير بذلك حتى يسري حل الشركة بالنسبة إليهم، فإذا لم يتم إشهار انقضاء الشركة فيمكن أن يدعي دائنو الشركة عدم انقضائها إذا كان ذلك في صالحهم.

٤/٧ : الصور المختلفة لانقضاء شركة التضامن :

يأخذ انقضاء الشركة عدة صور بناء على الأسباب التي أدت إلى الانقضاء ومن اهم هذه الصور :

١- تصفية شركة التضامن : ويقصد بذلك بيع كل موجودات الشركة وتحصيل ما للشركة من ديون لدى الغير واستخدام الحصيلة في سداد ما على الشركة من ديون والتزامات للغير وتوزيع ما يتبقى بعد ذلك على الشركاء.

٢- انقضاء شركة التضامن بسبب انضمامها إلى شركة تضامن أخرى أو اندماجها فيها : وفي هذه الحالة تنتقل كل أو بعض أصول والتزامات شركة التضامن إلى الشركة المنضم إليها أو الشركة الجديدة بحصص في رأس المال يتفق عليها عند الانضمام أو الاندماج، وعادة لا يتم انتقال أصول والتزامات شركة التضامن بقيمتها الدفترية وإنما يتم إعادة تقدير قيم هذه الأصول والالتزامات.

٣- انقضاء شركة التضامن بسبب بيعها إلى شركة مساهمة : وفي هذه الحالة تنتقل كل أو بعض أصول والتزامات شركة التضامن إلى الشركة المساهمة مقابل حصول الشركاء من الشركة المساهمة على ما يعادل الفرق بين أصول الشركة والتزاماتها بعد إعادة التقدير في تاريخ

الانتقال، ويحصل الشركاء على هذا المقابل نقداً أو في صورة أسهم عينية أو سندات.

وسوف نتناول في هذا الفصل الصورة الأولى فقط من صور انقضاء شركة التضامن والخاصة بتصفية الشركة على أن نتناول الصور الأخرى من الانقضاء في الفصل التالي.

٥/٧ : إجراءات تصفية شركة التضامن :

يقصد بتصفية شركة التضامن بيع أصول الشركة وتحصيل ما لها من ديون لدى الغير ثم سداد ما على الشركة من التزامات، فإذا تبقى أموال بعد ذلك توزع على الشركاء طبقاً لحقوقهم ولا يترتب على تصفية الشركة انعدام وجودها القانوني بل تبقى لها شخصيتها المعنوية بالقدر اللازم لإتمام عملية التصفية.

ويقوم بعملية التصفية مصفي واحد أو أكثر يتفق عليه الشركاء، ويمكن أن يقوم بعملية التصفية واحد أو أكثر من الشركاء، فإذا لم يتفق الشركاء على تعيين المصفى تقوم المحكمة بتعيينه، وبمجرد تقرير تصفية الشركة ينتهي عمل مدير الشركة ويحل محله المصفى الذي يتولى عملية التصفية مقابل أتعاب معينة يتم الاتفاق عليها، فإذا كان تعيين المصفى سيحتاج بعض الوقت يعتبر المديرون بالنسبة للغير في حكم المصفين حتى يتم تعيين المصفى ، ويكون للجهة التي قامت بتعيين المصفى الحق في عزله كم أن للمحكمة المختصة حق عزل المصفى إذا ثبت أنه أساء التصرف بدرجة كبيرة.

وتحدد سلطات وواجبات المصفى في قرار تعيينه، وقد تكون سلطات المصفى مطلقة بشأن التصرف في جميع ما تتطلبه عملية التصفية.

وقد تكون سلطات المصفى مقيدة بحيث يحذر عليه القيام ببعض التصرفات إلا بإذن خاص.

وتتلخص الأعمال التي يقوم بها المصفى في :

١- التأكد من شهر حل الشركة والحصول من المديرين على تقرير تفصيلي عن إداراتهم للشركة وإثبات جميع أعمال التصفية في دفاتر منتظمة.

٢- حصر حقوق الشركة وموجوداتها وديونها والتزاماتها.

٣- إنجاز العقود التي بدأت قبل التصفية ولكن لا يجوز الارتباط بعقود جديدة.

٤- تمثيل الشركة في المنازعات القضائية على اعتبار أنه وكيلها.

٥- بيع موجودات الشركة وتحصيل ما لها من ديون لدى الغير.

٦- سداد الديون والالتزامات التي على الشركة للغير بالترتيب التالي:

أ- المصاريف القضائية ومصاريف التصفية بما فيها أتعاب المصفى.

ب- الديون الممتازة مثل الضرائب والرسوم المستحقة على الشركة للخدم والكتبة والعمال.

جـ- الديون المضمونة برهن.

د- الديون العادية المثبتة بأوراق تجارية أو حساب للدائنين.

هـ- قروض الشركاء.

٧- تقسيم ما تبقى من أموال الشركة على الشركاء كل حسب حقوقه وقد توزع حصص الشركاء نقداً أو عيناً وفي حالة اتفاق الشريك على الحصول على بعض أصول الشركة فإنها تقدر تقديراً واضحاً فإذا كانت قيمتها أكبر من نصيب الشريك دفع الفرق نقداً.

٨- تقديم كشف تفصيلي عن أعمال التصفية للشركاء (أو للمحكمة التي قامت بتعيين المصفى) لاعتماده وإخلاء طرفه.

وهناك عدة طرق لإنجاز عملية التصفية منها :

١- التصفية السريعة حيث يتم بيع أصول الشركة وتحصيل ديونها دفعة واحدة ثم يتم سداد ديون الشركة والتزاماتها للغير، وإذا تبقى بعد ذلك أموال توزع على الشركاء حسب حقوقهم.

٢- التصفية التدريجية : حيث يتم بيع أصول الشركة وتحصيل ديونها على دفعات ولفترة طويلة نسبياً ويتم توزيع المبالغ المحصلة من بيع الأصول وتحصيل الديون وبعد سداد حقوق الغير على الشركاء أولاً بأول دون الانتظار حتى نهاية التصفية ومعرفة نتيجتها وتحديد مركز كل شريك.

هذا وسوف تقتصر المناقشة في هذا المجال على المشاكل المحاسبية للتصفية السريعة.

٦/٧ : المشاكل المحاسبية للتصفية السريعة :

تتلخص إجراءات التصفية التي يقوم بها المصفى في :

أولاً : تحويل أصول الشركة إلى نقدية ويتم ذلك عن طريق بيع الأصول وتحصيل الديون.

ثانياً : سداد ما على الشركة من التزامات ويتم ذلك عن طريق سداد حقوق الغير وسداد حقوق الشركاء.

وتستلزم عملية التصفية فتح حسابات ثلاث هي :-

١- حساب التصفية : لتحديد أرباح أو خسائر عملية التصفية ونصيب كل شريك فيها.

٢- حساب النقدية أو البنك : لتجميع متحصلات التصفية وبيان كيفية التصرف فيها.

٣- حساب رأس المال : لتحديد المراكز النهائية للشركاء وكيفية سدادها.

١/٦/٧ : المعالجة المحاسبية لتحويل الأصول إلى نقدية :

إن تحويل الأصول إلى نقدية يتطلب :

أولاً : بيع الأصول.

ثانياً : تحصيل الديون التي للشركة طرف الغير.

١/١/٦/٧ : المعالجة المحاسبية لبيع الأصول :

(أ) الأصول الثابتة :

يجب التفرقة بين حالتين الحالة الأولى: بيع الأصول الثابتة كلها دفعة واحدة. والحالة الثانية: بيع كل أصل على حده.

الحالة الأولى: بيع الأصول الثابتة كلها دفعة واحدة :

في هذه الحالة لا يمكن تحديد الربح أو الخسارة الناتجة عن بيع كل أصل على حده، وإنما يمكن تحديد الربح أو الخسارة الناتجة عن بيع كل الأصول دفعة واحدة.

– وفي هذه الحالة تقفل حسابات الأصول بقيد يومية طرفه المدين حساب التصفية وطرفه الدائن حسابات الأصول التي يتم تحويلها إلى نقدية بقيمتها الدفترية، ويأخذ قيد اليومية الشكل التالي :–

من حـ / التصفية

إلى مذكورين

حـ / .....

حـ / ..... ⎬ الأصول الثابتة بقيمتها الدفترية

حـ / .....

– تقفل أرصدة حسابات مخصصات الإهلاك في حساب التصفية بقيد يوميه طرفه المدين حسابات مخصصات إهلاك الأصول الثابتة وطرفه الدائن حساب التصفية ويأخذ قيد اليومية الشكل التالي :

من مذكورين

حـ / مخصص إهلاك.....

حـ / مخصص إهلاك.....

إلى حـ / التصفية

– يتم إثبات عملية تحصيل قيمة الأصول الثابتة المباعة وذلك بقيد يومية طرفه المدين حساب النقدية أو البنك بالمبلغ الذي تم تحصيله فعلاً وطرفه الدائن حساب التصفية، ويأخذ قيد اليومية الشكل التالي:

من حـ / النقدية أو البنك

إلى حـ / التصفية

<u>مثال</u> : بفرض أنه في تاريخ التصفية ظهرت الأرصدة التالية:

أرصدة مدينة: ٨٠٠٠٠ عقارات – ٣٠٠٠٠ سيارات – ٢٠٠٠٠ أثاث

أرصدة دائنة: ٢٠٠٠٠ مخصص استهلاك عقار – ١٠٠٠٠ مخصص استهلاك سيارات – ٥٠٠٠ مخصص استهلاك أثاث.

وقد أمكن بيع الأصول الثابتة دفعة واحدة بمبلغ ١٠٠٠٠٠ج ويمكن إثبات عملية بيع الأصول الثابتة كما يلي:

١٣٠٠٠٠ من حـ / التصفية

إلى مذكورين

٨٠٠٠٠ حـ / عقارات

٣٠٠٠٠ حـ / سيارات

٢٠٠٠٠ حـ / أثاث

(إقفال حسابات الأصول الثابتة بقيمتها الدفترية)

من مذكورين

٢٠٠٠٠ حـ / مخصص استهلاك مباني

١٠٠٠٠ حـ / مخصص استهلاك سيارات

٥٠٠٠ حـ / مخصص استهلاك أثاث

٣٥٠٠٠ إلى حـ / التصفية

(إقفال حسابات مخصصات استهلاك الأصول الثابتة)

١٠٠٠٠٠ من حـ / النقدية

١٠٠٠٠٠ إلى حـ / التصفية

(إثبات عملية تحصيل قيمة بيع الأصول الثابتة دفعة واحدة)

ويظهر ح / التصفية بالشكل التالي :

الخسائر　　　　　　ح / التصفية　　　　　　الربح

١٣٠٠٠٠	إلى مذكورين	٣٥٠٠٠	من مذكورين
		١٠٠٠٠٠	من ح / النقدية
٥٠٠٠	رصيد		
١٣٥٠٠٠		١٣٥٠٠٠	

ويظهر ح / التصفية بالشكل السابق الربح أو الخسارة الناتجة عن عملية بيع الأصول الثابتة دفعة واحدة.

الحالة الثانية : بيع كل أصل من الأصول الثابتة على حده :

إذا تم بيع كل أصل من الأصول الثابتة على حده يمكن تحديد الربح أو الخسارة الناتجة عن تحويل كل أصل إلى نقدية ويتم إجراء الخطوات الآتية :

- يقفل حساب مخصص استهلاك الأصل مع حساب الأصل بالقيد التالي :

من ح / مخصص استهلاك الأصل

إلى ح / الأصل

- يقارن الرصيد المتبقي من تكلفة الأصل (بعد استبعاد مجمع الاستهلاك) مع ثمن الأصل وقد نجد أحد الاحتمالات الآتية :

* إذا كان ثمن البيع = الرصيد المتبقي من تكلفة الأصل.

في هذه الحالة لا يتحقق من بيع الأصل ربح أو خسارة، ويتم تسجيل عملية تحويل الأصل إلى نقدية بالقيد التالي :

من حـ / النقدية

إلى حـ / الأصل

* إذا كان ثمن البيع أقل من الرصيد المتبقي من تكلفة الأصل.

في هذه الحالة تتحقق خسارة من عملية تحويل الأصل إلى النقدية ويتم تسجيل عملية التحويل بقيد يومية طرفه المدين حـ / النقدية أو البنك (بالمبلغ النقدي للبيع) وحساب التصفية (الفرق بين النتيجة البيعية والرصيد المتبقي من تكلفة الأصل) وطرفه الدائن حساب الأصل (بقيمته الصافية) ويأخذ القيد الشكل التالي :

من مذكورين

x حـ / النقدية أو البنك (المبلغ النقدي للبيع)

x حـ / التصفية (الفرق بين القيمة البيعية والرصيد المتبقي من تكلفة الأصل)

xx إلى حـ / الأصل (صافي قيمة الأصل بعد استبعاد مخصص الاستهلاك)

* إذا كان ثمن البيع أكبر من الرصيد المتبقي من تكلفة الأصل :

في هذه الحالة يتحقق ربح من تحويل الأصل إلى نقدية ويتم تسجيل عملية التحويل بقيد في اليومية طرفه المدين حساب النقدية أو البنك (بالمبلغ النقدي للبيع) وطرفه الدائن حساب الأصل (بقيمة الرصيد المتبقي من تكلفة الأصل بعد استبعاد مخصص الاستهلاك) وحساب التصفية (بالفرق بين القيمة البيعية والرصيد المتبقي من تكلفة الأصل) ويأخذ القيد الشكل التالي :

xx من حـ / النقدية أو البنك (المبلغ النقدي للبيع)

إلى مذكورين

x حـ /الأصل (صافي قيمة الأصل بعد استبعاد مخصص الاستهلاك)

x حـ /التصفية(الفرق بين القيمة البيعية والرصيد المتبقي من تكلفة الأصل)

مثال : بفرض أن تكلفة السيارات في تاريخ التصفية ١٠٠٠٠٠ج.

وبفرض أن مخصص استهلاك الأصل في تاريخ التصفية ٤٠٠٠٠ج

* فإذا فرض أن ثمن بيع السيارات بلغ ٦٠٠٠٠ج، تجرى القيود التالية :

٤٠٠٠ من حـ / مخصص استهلاك السيارات

٤٠٠٠ إلى حـ / السيارات

(إقفال حساب المخصص في حساب الأصل)

وبمقارنة صافي قيمة الأصل (٦٠٠٠ج) بقيمته البيعية (٦٠٠٠٠ج) فإنه لم يتحقق من بيع الأصل ربح أو خسارة ويجرى القيد التالي :

٦٠٠٠٠ من حـ / النقدية

٦٠٠٠٠ إلى حـ / السيارات

(إثبات بيع الأصل وتحصيل قيمته نقداً)

* وبفرض أن ثمن بيع السيارة بلغ ٥٠٠٠٠ج تجرى القيود التالية :

٤٠٠٠٠ من حـ / مخصص استهلاك السيارات

٤٠٠٠٠ إلى حـ / السيارات

وبذلك يصبح صافي قيمة الأصل (٦٠٠٠٠ج) وبما أن القيمة البيعية للأصل (٥٠٠٠٠ج) فإنه يتحقق من بيع الأصل خسارة قدرها ١٠٠٠٠ج ويجرى القيد التالي :

من مذكورين

٥٠٠٠٠ حـ / النقدية

١٠٠٠٠ حـ / التصفية

٦٠٠٠٠ إلى حـ / السيارات

* وبفرض أن ثمن بيع السيارة بلغ ٨٠٠٠٠ جنيه تجرى القيود التالية:

٤٠٠٠٠ من حـ / مخصص استهلاك السيارات

٤٠٠٠٠ إلى حـ / السيارات

وبمقارنة صافي قيمة الأصل ٦٠٠٠٠ج مع قيمته البيعية ٨٠٠٠٠ج نجد أنه يتحقق من بيع الأصل ربح قدره ٢٠٠٠٠ج وتجرى القيود التالية:

٨٠٠٠٠ من حـ / النقدية

إلى مذكورين

٦٠٠٠٠ حـ / السيارات

٢٠٠٠٠ حـ / التصفية

(٢) البضاعة بالمخزن :

تتم مقارنة تكلفة البضاعة الموجودة بالمخازن بثمن بيعها، وقد تقابلنا أحد الاحتمالات الآتية :

أ – ثمن البيع = تكلفة البضاعة وبالتالي لا ينتج من عملية البيع أي ربح أو خسارة ويجرى القيد التالي :

Xx من حـ / النقدية أو البنك

Xx إلى حـ / البضاعة

ب – ثمن البيع أقل من تكلفة البضاعة أي ينتج عن عملية البيع خسارة ترحل إلى الجانب المدين لحساب التصفية ويجرى القيد التالي :

من مذكورين

Xx حـ / النقدية أو البنك (ثمن البيع)

Xx حـ / التصفية (الخسارة)

Xx إلى حـ / البضاعة (تكلفة البضاعة)

جـ – ثمن البيع أكبر من تكلفة البضاعة أي ينتج عن عملية البيع ربح يرحل إلى الجانب الدائن لحساب التصفية ويجرى القيد التالي :

Xx من حـ / النقدية أو البنك (ثمن البيع)

إلى مذكورين

X حـ / البضاعة (تكلفة البضاعة)

X حـ / التصفية (الربح)

مثال : بفرض أن تكلفة البضاعة الموضحة بقائمة المركز المالي في تاريخ التصفية ٣٠٠٠٠ج وبفرض أن :

أ – ثمن البيع ٣٠٠٠٠ج يجرى القيد التالي :

٣٠٠٠٠ من حـ / النقدية

٣٠٠٠٠ إلى حـ / البضاعة

ب – ثمن البيع ٢٥٠٠٠ج يجرى القيد التالي:

من مذكورين

٢٥٠٠٠ حـ / النقدية

٥٠٠٠ حـ / التصفية

٣٠٠٠٠ إلى حـ / البضاعة

ج – ثمن البيع ٤٠٠٠٠ يجرى القيد التالي :

٤٠٠٠٠ من حـ / النقدية

إلى مذكورين

٣٠٠٠٠ حـ / البضاعة

١٠٠٠٠ حـ / التصفية

٢/١/٦/٧ : تحصيل الديون التي للشركة طرف الغير

أرصدة العملاء :

– يقفل حساب مخصص الديون المشكوك فيها في الجانب الدائن للتصفية بالقيد التالي :

Xx من حـ / مخصص الديون المشكوك فيها

Xx إلى حـ / التصفية

– يقارن رصيد المدينين بالمبلغ المحصل من هذا الرصيد وقد نجد أحد الاحتمالات الآتية :

أ – رصيد المدينين = المبلغ المحصل من هذا الرصيد ويجرى القيد التالي :

Xx من حـ / النقدية

Xx إلى حـ / المدينين

ب – رصيد المدينين أكبر من المبلغ المحصل من هذا الرصيد أي أنه يوجد خسارة ويجرى القيد التالي :

من مذكورين

Xx حـ / النقدية (المبلغ المحصل)

Xx حـ / التصفية (الفرق بين المبلغ المحصل ورصيد المدينين)

Xx إلى حـ / المدينين (رصيد المدينين)

مثال : بفرض ان رصيد المدينين في تاريخ التصفية ٨٠٠٠٠ج

ورصيد مخصص الديون المشكوك فيها ٢٠٠٠٠ج

وبفرض أن المحصل من هذه الأرصدة

٨٠٠٠٠ج   ٧٠٠٠٠ج

٢٠٠٠٠ من حـ / مخصص الديون المشكوك فيها

٢٠٠٠٠ إلى حـ / التصفية

(إقفال مخصص الديون المشكوك فيها في حساب التصفية)

٨٠٠٠٠ من حـ / النقدية

٨٠٠٠٠ إلى حـ / المدينين

(تحصيل رصيد المدينين بالكامل)

٢٠٠٠٠ من حـ / مخصص الديون المشكوك فيها

٢٠٠٠٠ إلى حـ / التصفية

(إقفال مخصص الديون المشكوك فيها في حساب التصفية)

من مذكورين

٧٠٠٠٠ حـ / النقدية

١٠٠٠٠ حـ / التصفية

٨٠٠٠٠ إلى حـ / المدينين

(إثبات المبلغ المحصل من المدينين وإثبات الفرق كخسارة)

رصيد أوراق القبض

– يقفل مخصص الأجيو في الجانب الدائن لحساب التصفية بالقيد التالي:

Xx من حـ / مخصص الأجيو

Xx إلى حـ / التصفية

– يقارن رصيد أوراق القبض بالقيمة المحصلة من هذا الرصيد وقد نجد أحد الاحتمالات الآتية :

أ – رصيد أوراق القبض = المبلغ المحصل من هذا الرصيد ويجرى القيد التالي :

Xx من حـ / النقدية

Xx إلى حـ / أوراق القبض

ب – رصيد أوراق القبض أكبر من المبلغ المحصل من هذا الرصيد ويجرى القيد التالي :

من مذكورين

Xx حـ / النقدية (المبلغ المحصل)

Xx حـ / التصفية (الفرق بين المبلغ المحصل ورصيد أوراق القبض)

Xx إلى حـ / أوراق القبض (رصيد أوراق القبض)

مثال : بفرض أن رصيد أوراق القبض في تاريخ التصفية ٤٠٠٠٠ج وبفرض أن رصيد مخصص الأجيو ١٠٠٠٠ج

وبفرض أن المتحصل من هذا الرصيد.

٤٠٠٠٠ج

١٠٠٠٠ من حـ / مخصص الأجيو

١٠٠٠٠ إلى حـ / التصفية

(إقفال مخصص الأجيو في حساب التصفية)

٤٠٠٠٠ من حـ / النقدية

٤٠٠٠٠ إلى حـ / أوراق القبض

(إثبات المبلغ المحصل)

٢٥٠٠٠ج

١٠٠٠٠ من حـ / مخصص الأجيو

١٠٠٠٠ إلى حـ / التصفية

(إقفال مخصص الأجيو في حساب التصفية)

من مذكورين

٢٥٠٠٠ حـ / النقدية

١٥٠٠٠ حـ / التصفية

٤٠٠٠٠ إلى حـ / أوراق القبض

(إثبات المبلغ المحصل من أوراق القبض والفرق كخسارة)

٣/١/٦/٧ : حالات خاصة :

(١) المعالجة المحاسبية للأصل الذي يستولي عليه أحد الشركاء.

إذا رغب أحد الشركاء الحصول على أصل من أصول الشركة بعد موافقة باقي الشركاء على ذلك يتم تقدير قيمة هذا الأصل ويخفض بها رأس مال هذا الشريك، وتجرى الخطوات الآتية :

يقفل حساب مخصص الاستهلاك في حساب الأصل

من حـ / مخصص استهلاك ....

إلى حـ / الأصل

- تجرى مقارنة بين صافي القيمة الدفترية للأصل وبين القيمة المقدرة له وقد نجد أحد الاحتمالات الآتية :

أ- صافي القيمة الدفترية للأصل = القيمة المقدرة له

وبالتالي لا ينتج عن استيلاء الشريك على الأصل أي ربح أو خسارة ويجرى القيد التالي :

من حـ / رأسمال الشريك ....

إلى حـ / الأصل

ب – صافي القيمة الدفترية للأصل أكبر من القيمة المقدرة له، وهذا يعني أنه نتج عن تلك العملية خسارة ترحل إلى الجانب المدين من حساب التصفية ويجرى القيد التالي :

من مذكورين

حـ / رأسمال الشريك.........(القيمة المقدرة للأصل)

حـ / التصفية (الفرق بين صافي القيمة الدفترية للأصل و القيمة المقدرة له)

إلى حـ / الأصل (صافي القيمة الدفترية)

جـ – صافي القيمة الدفترية للأصل أقل من القيمة المقدرة له، وهذا يعني أنه نتج عن تلك العملية ربح يرحل إلى الجانب الدائن من حساب التصفية ويجرى القيد التالي :

من حـ / رأسمال الشريك.........(القيمة المقدرة للأصل)

إلى مذكورين

حـ /التصفية (الفرق بين صافي القيمة الدفترية للأصل والقيمة المقدرة له)

حـ / الأصل (صافي القيمة الدفترية)

مثال : بفرض أن الشريك جـ رغب في الحصول على الأثاث بدلاً من بيعه للغير فإذا علمت أن : تكلفة الأثاث في تاريخ التصفية ٣٠٠٠٠ج ومخصص استهلاك الأثاث حتى تاريخ التصفية ١٠٠٠٠ج

وبفرض أن القيمة المقدرة للأثاث

٢٠٠٠٠ج	١٥٠٠٠ج	٣٠٠٠٠ج
المعالجة المحاسبية ١٠٠٠٠ من حـ / مخصص استهلاك الأثاث ١٠٠٠٠ إلى حـ / الأثاث (إقفال المخصص في حساب الأصل)	المعالجة المحاسبية ١٠٠٠٠ من حـ / مخصص استهلاك الأثاث ١٠٠٠٠ إلى حـ / الأثاث (إقفال المخصص في حساب الأصل)	المعالجة المحاسبية ١٠٠٠٠ من حـ / مخصص استهلاك الأثاث ١٠٠٠٠ إلى حـ / الأثاث (إقفال المخصص في حساب الأصل)
٢٠٠٠ من حـ / رأس مال حـ ٢٠٠٠ إلى حـ / الأثاث (إثبات استيلاء الشريك على الأصل)	من مذكورين ١٥٠٠٠ حـ / رأس مال حـ ٥٠٠٠ حـ / التصفية ٢٠٠٠ إلى حـ / الأثاث (إثبات استيلاء الشريك حـ على الأصل وتحقق خسارة نتيجة ذلك)	٣٠٠٠٠ من حـ / رأس مال حـ إلى مذكورين ٢٠٠٠٠ حـ / الأثاث ١٠٠٠٠ حـ / التصفية (إثبات استيلاء الشريك حـ على وتحقق ربح نتيجة ذلك)

(٢) المعالجة المحاسبية للأرصدة التي تظهر ضمن الأصول والغير قابلة للتحويل إلى نقدية :

١- رصيد حساب الصندوق والبنك : يمثل هذا الرصيد نقدية سائلة وتظهر كرصيد في حساب الصندوق أو البنك.

٢-أرصدة الحسابات الجارية المدينة للشركاء : ترحل إلى الجانب المدين في حساب رأس مال الشركاء.

٣-الخسائر المرحلة من سنوات سابقة : لا يتم إقفال هذا الرصيد في حساب التصفية حتى يمكن تحديد أرباح وخسائر التصفية بغض النظر عن أرباح أو خسائر السنوات السابقة، وترحل الخسائر المرحلة من سنوات سابقة إلى حسابات رؤوس أموال الشركاء وتوزع بينهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.

٢/٦/٧ : المعالجة المحاسبية لسداد الالتزامات

بعد الانتهاء من تحويل أصول الشركة إلى نقدية يبدأ المصفى في سداد ما على الشركة من ديون والتزامات للغير ثم يتم سداد حقوق الشركاء.

أولاً: سداد حقوق الغير :

يراعى عند سداد حقوق الغير أن هناك أولوية قانونية معينة لهذا السداد وهي كما يلي :-

١- سداد المصاريف القضائية ومصاريف التصفية بما فيها أتعاب المصفى ويتم تسجيل سداد هذه المصاريف بالقيد التالي:

من حـ / مصاريف التصفية

إلى حـ / النقدية أو البنك

ثم يتم تحميل هذه المصروفات كخسارة ناتجة عن التصفية إلى حساب التصفية بالقيد التالي :

من حـ / التصفية

إلى حـ / مصاريف التصفية

٢- الضرائب المستحقة :

تعتبر الضرائب المستحقة من الالتزامات التي لها أولوية في السداد ويتم سدادها بالقيد التالي :

من حـ / الضرائب المستحقة

إلى حـ / النقدية أو البنك

ثم تجرى مقارنة بين الضرائب المستحقة ومخصص الضرائب الذي عادة ما تكونه الشركة لمقابلة الضرائب التي ستلتزم بسدادها وقد تقابلنا أحد الاحتمالات الآتية :

أ – مخصص الضرائب = الضرائب المستحقة

هنا يقفل حساب مخصص الضرائب مع حساب الضرائب المستحقة ولا يتأثر حساب التصفية.

من حـ / مخصص الضرائب

إلى حـ / ضرائب مستحقة

ب – مخصص الضرائب أقل من الضرائب المستحقة.

أي أن الضرائب المستحقة أكبر من المخصص المكون فيعتبر الفرق خسارة ترحل إلى الجانب المدين من حساب التصفية ويجرى القيد التالي:

من مذكورين

حـ / مخصص الضرائب

حـ / التصفية

إلى حـ / الضرائب المستحقة

جـ – مخصص الضرائب أكبر من الضرائب المستحقة.

أي أن الضرائب المستحقة أقل من المخصص المكون فيعتبر الفرق ربحاً يرحل إلى الجانب الدائن من حساب التصفية ويجرى القيد التالي:

من حـ / مخصص الضرائب

إلى مذكورين

حـ / الضرائب المستحقة

حـ / التصفية

د – لا يوجد مخصص ضرائب

في هذه الحالة تعتبر الضرائب المستحقة كلها خسارة ترحل إلى الجانب المدين من حساب التصفية بالقيد التالي :

من حـ / التصفية

إلى حـ / الضرائب المستحقة

٣- سداد الأجور المستحقة للعاملين بالشركة وكذلك أي مصروفات أخرى مستحقة في تاريخ التصفية، ويجرى القيد التالي :

من حـ / الأجور المستحقة

إلى حـ / النقدية أو البنك

٤- سداد الديون الممتازة (مثل القروض بضمان عقار أو بضاعة)

من حـ / قرض بضمان ....

إلى حـ / النقدية أو البنك

٥- سداد الديون العادية (الدائنون وأوراق الدفع)

وهنا يجب التفرقة بين حالتين :

الأولى : سداد الالتزام بالكامل ويجرى القيد التالي :

من حـ / الدائنون أو أوراق الدفع

إلى حـ / النقدية أو البنك

الثانية : في حالة تنازل الدائنون عن جزء من ديونهم نظير السداد الفوري يعتبر المبلغ المتنازل عنه بمثابة ربح ناتج عن التصفية ويجرى القيد التالي :

من حـ / الدائنون (الرصيد)

إلى مذكورين

حـ / النقدية (المبلغ المدفوع)

حـ / التصفية (المبلغ المتنازل عنه)

٦- سداد قروض الشركاء

تعتبر قروض الشركاء من الحقوق التي لها أولوية في السداد عن باقي الحقوق الاخرى للشركاء.

وقبل سداد قرض الشريك يجب تحديد نتيجة عملية التصفية وتأثيرها على حقوق الشريك صاحب القرض وقد نجد أحد الاحتمالات الآتية :

أ – إذا انتهت التصفية بربح أو خسارة لا يزيد نصيب الشريك صاحب القرض منها على ما له من حقوق في الشركة يسدد قرض الشريك بالكامل ويجرى القيد التالي :

من حـ / قرض الشريك ....

إلى حـ / النقدية أو البنك

ب – أما إذا انتهت التصفية بخسارة يزيد نصيب الشريك صاحب القرض فيها عن حقوقه في الشركة في هذه الحالة يتم استخدام كل (أو جزء من) قرض الشريك لسداد الرصيد المدين لحساب رأس مال الشريك ويجرى القيد التالي :

من حـ / قرض الشريك

إلى مذكورين

حـ / رأس مال الشريك

حـ / النقدية (إذا وجد باقي من القرض بعد تغطية الرصيد المدين لرأسمال الشريك)

ثانياً : سداد حقوق الشركاء

يتم تجميع حقوق الشركاء في تاريخ التصفية في حساب رأس المال وتتمثل هذه الحقوق في :

١- حصة الشريك في رأس المال في تاريخ التصفية .

٢- نصيب في الاحتياطي العام : حيث يتم إقفال رصيد الاحتياطي العام ويضاف إلى رأس مال الشركاء ويوزع بينهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بالقيد التالي :

من حـ / الاحتياطي العام

إلى حـ / رأس المال

أ

ب

جـ

٢ – نصيب في الخسائر التجارية المتراكمة :

وكما سبق أن ذكرنا أن هذه الخسائر لا ترحل إلى حساب التصفية وترحل مباشرة إلى رأسمال الشركاء وتؤدي إلى تخفيضه، وتوزع بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ويجرى القيد التالي:

من حـ / رأس المال

أ

ب

جـ

إلى حـ / الخسائر التجارية

٤- أرصدة الحسابات الجارية

إذا كان رصيد الحساب الجاري دائناً يضاف إلى رأس المال بالقيد التالي:

من حـ / جاري الشريك ....

إلى حـ / رأس المال

الشريك ....

أما إذا كان رصيد الحساب الجاري مديناً يخفض رأس المال ويجرى القيد التالي:

من حـ / رأس المال الشريك ....

إلى حـ / جاري الشريك ....

٥- نصيب في أرباح أو خسائر التصفية

حيث يتم ترصيد حساب التصفية لتحديد نتيجة عملية التصفية فإذا انتهت التصفية بربح ترحل إلى حساب رأس مال الشركاء وتوزع بينهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بالقيد التالي :

من حـ / التصفية

إلى حـ / رأس المال

أ

ب

جـ

أما إذا انتهت التصفية بخسارة تخفض رأس مال الشركاء وتوزع بينهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ويجرى القيد التالي :

من حـ / رأس المال

أ

ب

جـ

إلى حـ / التصفية

وبعد تجميع حقوق الشركاء في حساب رأس المال يتم سداد هذه الحقوق من الرصيد المتبقي بعد سداد جميع ما على الشركة من حقوق للغير، طبقا لما تسفر عنه عملية التصفية من نتائج، هذا وقد نجد أحد الاحتمالات الآتية:

الاحتمال الأول: انتهاء التصفية بربح أو خسارة لا يزيد نصيب أحد الشركاء منها عن صافى حقوقه فى الشركة.

وفى هذه الحالة بعد ترصيد حساب التصفية وترحيل نتيجته الى حساب رأس المال يبقى حسابان مفتوحان هما حــ/ النقدية أو البنك وحــ/ رأس المال ويتم اقفال الحسابين معا حيث نجد فى حــ/ النقدية رصيد مدين يتساوى مع مجموع الارصدة الدائنة لحسابات رؤوس أموال

الشركاء، وبالتالي يوزع الرصيد النقدي المتبقي بين الشركاء طبقا للرصيد الدائن الظاهر بحساب رأس مال كل منهم وذلك بالقيد التالي:

من حــ/ رأس المال

أ

ب

جـ

إلى حــ/النقدية أو البنك

الاحتمال الثاني: انتهاء التصفية بخسارة يزيد نصيب أحد الشركاء منها عن صافى حقوقه فى الشركة.

فى هذه الحالة يظهر رصيد مدين لأحد الشركاء يمثل ما عليه من التزام ويظهر رصيد دائن لبعض الشركاء يمثل ما لهم من حقوق، ويظهر رصيد فى حساب النقدية أو البنك يساوى مجموع الارصدة الدائنة لرؤوس الأموال مطروحا منها الرصيد المدين لرأسمال أحد الشركاء. وبالتالي فان الرصيد النقدي لا يكفى لسداد الارصدة الدائنة للشركاء، ويكون الشريك صاحب الرصيد المدين لحساب رأس المال مطالبا بسداد هذا الرصيد حتى يمكن سداد الارصدة الدائنة لرأسمال باقي الشركاء.

- فاذا كان هذا الشريك ميسرا(أى له أموال خاصة تكفى لسداد الرصيد المدين لحساب رأس ماله) فيقوم الشريك بسداد هذا الرصيد من أمواله الخاصة ويجرى القيد التالي:

من حـــ/ النقدية

إلى حـــ/ رأسمال

.....(الشريك صاحب الرصيد لحساب رأس المال)

وبسداد الشريك لهذا الرصيد المدين يصبح الرصيد النقدي الموجود فى حساب النقدية أو البنك مساويا للأرصدة الدائنة لحسابات رأس مال الشركاء الاخرين ويتم سداد هذه الارصدة بالقيد التالي:

من حـــ/ رأس المال

.... الشركاء وأصحاب الارصدة

.... الدائنة لحساب رأس المال

إلى حـــ/ النقدية أو البنك

وبهذا القيد يقفل حـــ/ النقدية مع حـــ/ رأس المال

- أما اذا كان الشريك صاحب الرصيد المدين لحساب رأس المال معسرا (أى ليس له أموال خاصة تكفى لسداد الرصيد المدين لحساب رأس ماله) فان باقي الشركاء يتحملون هذا الرصيد الدائن للشريك المعسر حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر حيث أن مسئولية الشركاء فى شركة التضامن مسئولية تضامنية، ويترتب على ذلك أن تنخفض حقوق الشركاء الأخرين فى الشركة وتصبح مساوية للرصيد النقدي المتبقي ويوزع بين الشركاء بقدر مالهم من حقوق فى الشركة وتجرى القيود التالية:

من حـــ/ رأس المال

.... الشركاء وأصحاب الارصدة الدائنة
....

إلى حـــ/ رأس المال

....(الشريك صاحب الرصيد المدين)

(تخفيض رأس مال الشركاء أصحاب الارصدة الدائنة بالرصيد المدين للشريك المعسر)

x من حـــ/ رأس المال

X.......... الشركاء أصحاب الأرصدة الدائنة

X..........

X إلى حـــ/ النقدية أو البنك

(سداد الأرصدة الدائنة للشركاء بعد تخفيضها بالرصيد المدين للشريك المعسر)

وبذلك يقفل حـــ/ النقدية أو البنك مع حـــ/ رأس المال

الاحتمال الثالث: انتهاء التصفية بخسارة يتعدى نصيب كل الشركاء منها حصصهم في رأس المال.

في هذه الحالة يظهر رصيد مدين لحسابات رؤوس أموال الشركاء جميعاً، فإذا كان هؤلاء الشركاء موسرين فإنهم يقومون بسداد هذه الأرصدة المدينة من أموالهم الخاصة وذلك حتى يمكن للمصفى سداد حقوق الغير كاملة. أما اذا كان الشركاء معسرين فإن ذلك يعني عدم

امكانية سداد حقوق الغير كاملة ويقتسم هؤلاء الدائنون النقدية المتبقية حسب نسبة ما لكل منهم من ديون لدى الشركة، ويمكن للدائنين الرجوع على الشركاء بعد ذلك لاستيفاء حقوقهم من الشركاء وذلك خلال خمس سنوات.

ونتناول فيما يلي بعض الأمثلة لتوضيح كل حالة من الحالات السابقة:

مثال (١): انتهاء التصفية بربح:

وليد وممدوح ومرسي شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢: ١ وفي ٢٠١٥/١/١ قرر الشركاء تصفية الشركة حيث أظهرت قائمة المركز المالي في هذا التاريخ الأرصدة التالية:

رأس المال			**أصول ثابتة**			
وليد	٥٠٠٠٠		عقارات	٦٠٠٠٠		
ممدوح	٣٠٠٠٠		– م. استهلاك	١٦٠٠٠		
مرسي	٢٠٠٠٠				٤٤٠٠٠	
		١٠٠٠٠٠	سيارات	٢٠٠٠٠		
حسابات جارية			– م. استهلاك	٨٠٠٠		
وليد	٦٠٠٠				١٢٠٠٠	
ممدوح	٢٠٠٠		اثاث	١٦٠٠٠		
		٨٠٠٠	– م. استهلاك	٦٠٠٠		
					١٠٠٠٠	
قرض بضمان		٤٠٠٠٠				٦٦٠٠٠
عقارات						
دائنون		٢٠٠٠٠	**أصول متداولة**			
			بضاعة بالمخزن		١٢٠٠٠	
			مدينون	٢٠٠٠٠		
			– م د. م فيها	٢٠٠٠		
					١٨٠٠٠	
			جاري مرسي		٤٠٠٠	
			نقدية		٤٠٠٠٠	
						٧٤٠٠٠
			أرصدة مدينة أخرى:			
			اعلان مقدم		٤٠٠٠	
			خسائر متراكمة		٢٤٠٠٠	
						٢٨٠٠٠
		١٦٨٠٠٠				١٦٨٠٠٠

فإذا علمت أن:

١- بيعت العقارات بمبلغ ٦٤٠٠٠ج والاثاث بمبلغ ٨٠٠٠ج والبضاعة بمبلغ ١٦٠٠٠ج.

٢- استولى الشريك وليد على السيارة المملوكة للشركة وقدرت القيمة البيعية لها بمبلغ ١٠٠٠٠ج.

٣- تم تحصيل مبلغ ١٦٠٠٠ج من المدينين بينما لم يتمكن المصفى من الحصول على أي شيء من الإعلان المقدم.

٤- بلغت مصاريف التصفية ٢٠٠٠ج.

٥- بلغت الضرائب المستحقة على الشركة وتم سدادها نقدا بمبلغ ٢٠٠٠ج.

٦- تنازل الدائنون عن ١٠% مما لهم لدى الشركة نظير سداد المستحق لهم.

<u>المطلوب:</u>

١- اجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات عملية التصفية.

٢- تصوير حسابات التصفية اللازمة (حـــ/ التصفية، حـــ/ النقدية، حـــ/ راس المال)

١-قيود اليومية اللازمة لإثبات عملية التصفية:

مدين	دائن	البيان
١٦٠٠٠		من حـــ/ مخصص اهلاك عقار
	١٦٠٠٠	إلى حـــ/ العقار
		(قفل حـــ/ مخصص اهلاك العقار في حساب الأصل)
٦٤٠٠٠		من حـــ/ النقدية
		إلى مذكورين
	٤٤٠٠٠	حـــ/ العقار
	٢٠٠٠٠	حـــ/ التصفية
		(إثبات بيع العقار وتحقيق ربح رحل إلى حـــ/ التصفية)
٦٠٠٠		من حـــ/ مخصص اهلاك اثاث
	٦٠٠٠	إلى حـــ/ الاثاث
		(قفل حـــ/ مخصص اهلاك الاثاث في حساب الأصل)
		من مذكورين
٨٠٠٠		حـــ/ النقدية
٢٠٠٠		حـــ/ التصفية
	١٠٠٠٠	إلى حـــ/ الأثاث
		(إثبات بيع الاثاث وتحقق خسارة رحلت إلى حـــ/ التصفية)
٨٠٠٠		من حـــ/ مخصص استهلاك السيارات
	٨٠٠٠	إلى حـــ/ السيارات
		(إقفال حـــ/ المخصص في حـــ / الأصل)

		من مذكورين
١٠٠٠٠		حـــ/ رأس مال وليد
٢٠٠٠		حـــ/ التصفية
	١٢٠٠٠	إلى حـــ/ السيارات
		(تخفيض رأسمال وليد بالقيمة البيعية للسيارة واثبات الخسارة في حـــ/ التصفية)
١٦٠٠٠		من حـــ/ النقدية
		الى مذكورين
	١٢٠٠٠	حـــ/ البضاعة
	٤٠٠٠	حـــ/ التصفية
		(إثبات بيع البضاعة وتحقيق ربح رحل إلى حـــ/ التصفية)
٢٠٠٠		من حـــ/ مخصص الديون المشكوك فيها
	٢٠٠٠	إلى حـــ/ التصفية
		(قفل حـــ/ مخصص الديون المشكوك فيها في حـــ/التصفية)
		من مذكورين
١٦٠٠٠		حـــ/ النقدية
٤٠٠٠		حـــ/ التصفية
	٢٠٠٠٠	إلى حـــ/ المدينون
		(اثبات المتحصل من المدينون وترحيل الخسارة في حـــ/التصفية)
٤٠٠٠		من حـــ/ التصفية
	٤٠٠٠	إلى حـــ/ الإعلان المتقدم
		(اعتبار المبلغ المدفوع عن الاعلان المقدم خسارة)

٢٠٠٠		من حـــ/ مصاريف التصفية
	٢٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية
		(سداد م. التصفية نقدا)
٢٠٠٠		من حـــ/ التصفية
	٢٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف التصفية
		(تحميل حـــ/ التصفية بمصاريف التصفية)
٢٠٠٠		من حـــ/ الضرائب المستحقة
	٢٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية
		(سداد الضرائب المستحقة نقدا)
٢٠٠٠		من حـــ/ التصفية
	٢٠٠٠	إلى حـــ/ الضرائب المستحقة
		(تحميل حـــ/ التصفية بالضرائب المستحقة)
٤٠٠٠٠		من حـــ/ قرض بضمان عقارات
	٤٠٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية
		(سداد القرض بضمان العقارات)
٢٠٠٠٠		من حـــ/ الدائنين
		الى مذكورين
	١٨٠٠٠	حـــ/ النقدية
	٢٠٠٠	حـــ/ التصفية
		(اثبات سداد الدائنين بعد تنازلهم عن ١٠% والتي تعتبر ارباح ترحل إلى حـــ/ التصفية)

٤٠٠٠		من حـــ/ رأس مال مرسي
	٤٠٠٠	إلى حـــ/ جاري مرسي
		(ترحيل الرصيد المدين للحساب الجاري إلى رأس المال)
		من حـــ/ جاري الشركاء
٦٠٠٠		وليد
٢٠٠٠		ممدوح
		إلى حـــ/ رأس المال
	٦٠٠٠	وليد
	٢٠٠٠	ممدوح
		(ترحيل الأرصدة الدائنة للحسابات الجارية إلى حـــ/ رأس المال)
		من حـــ/ رأس المال
١٢٠٠٠		وليد
٨٠٠٠		ممدوح
٤٠٠٠		مرسي
	٢٤٠٠٠	إلى حـــ/ خسائر تجارية
		(توزيع الخسائر التجارية على الشركاء بنسبة ٣:٢:١)
١٢٠٠٠		من حـــ/ التصفية
		إلى حـــ/ رأس المال
	٦٠٠٠	وليد
	٤٠٠٠	ممدوح
	٢٠٠٠	مرسي
		(توزيع الارباح على الشركاء بنسبة ٣:٢:١)

		من حـــ/ رأس المال
٤٠٠٠٠		وليد
٢٨٠٠٠		ممدوح
١٤٠٠٠		مرسي
	٨٢٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية
		(سداد المستحق لكل شريك نقداً)

ويلاحظ بالنسبة للقيدين الأخيرين:

- القيد الأول لا يتم تسجيله إلا بعد ترصيد حـــ/ التصفية وتحديد نتيجة التصفية وتوزيعها على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.
- لا يتم تسجيل القيد الأخير إلا بعد ترصيد حساب النقدية، وحساب رأس المال بحيث يتم إقفال الحسابين معاً حيث تتساوى الأرصدة الدائنة لحساب رأس مال الشركاء مع الرصيد المدين لحساب النقدية.

٢- تصوير حسابات التصفية:

حــ/ التصفية

٢٠٠٠	إلى حــ/ الأثاث (خسارة)	٢٠٠٠٠	من حــ/ النقدية(ربح عقار)
٢٠٠٠	إلى حــ/ السيارات (خسارة)	٤٠٠٠	من حــ/ النقدية (ربح البضاعة)
٤٠٠٠	إلى حــ/ المدينون (خسارة)	٢٠٠٠	من حــ/ الدائنين(ما تنازل عنه)
٤٠٠٠	إلى حــ/إعلان مقدم	٢٠٠٠	من حــ/ م. د.م. فيها
٢٠٠٠	إلى حــ/ مصاريف التصفية		
٢٠٠٠	إلى حــ/ الضرائب المستحقة		
١٢٠٠٠	رصيد		
٢٨٠٠٠		**٢٨٠٠٠**	
	إلى حــ/ رأس المال	١٢٠٠٠	رصيد
٦٠٠٠	وليد		
٤٠٠٠	ممدوح		
٢٠٠٠	مرسي		
١٢٠٠٠		**١٢٠٠٠**	

حـ/ النقدية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٤٠٠٠٠	رصيد	٢٠٠٠	من حـ/ مصاريف التصفية
٦٤٠٠٠	إلى مذكورين (بيع عقار)	٢٠٠٠	من حـ/ ضرائب مستحقة
٨٠٠٠	إلى حـ/ الاثاث	٤٠٠٠٠	من حـ/قرض بضمان عقارات
١٦٠٠٠	إلى مذكورين (بيع بضاعة)	١٨٠٠٠	من حـ/ الدائنين
١٦٠٠٠	إلى حـ/ المدينون		
		٨٢٠٠٠	**رصيد**
١٤٤٠٠٠		**١٤٤٠٠٠**	
٨٢٠٠٠	**رصيد**		من حـ/ رأس المال
		٤٠٠٠٠	وليد
		٢٨٠٠٠	ممدوح
		١٤٠٠٠	مرسي
٨٢٠٠٠		٨٢٠٠٠	

حـ/ رأس المال

وليد	ممدوح	مرسي	بيان	وليد	ممدوح	مرسي	بيان
١٠٠٠٠			حـ/ السيارات	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد
		٤٠٠٠	حـ/ جاري الشريك	٦٠٠٠	٢٠٠٠		حـ/جاري الشريك
١٢٠٠٠	٨٠٠٠	٤٠٠٠	حـ/ خسائر تجارية	٦٠٠٠	٤٠٠٠	٢٠٠٠	حـ/ التصفية
٤٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	١٤٠٠٠	**رصيد**				
٦٢٠٠٠	٣٦٠٠٠	٢٣٠٠٠		٦٢٠٠٠	٣٦٠٠٠	٢٢٠٠٠	
٤٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	١٤٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٤٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	١٤٠٠٠	**رصيد**
٤٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	١٤٠٠٠		٤٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	١٤٠٠٠	

مثال (٢) انتهاء التصفية بخسارة تقل عن حقوق الشركاء

أحمد وحاتم ووائل شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ :١ وفي ١/١/ ٢٠١٥ قرر الشركاء تصفية الشركة وفيما يلي قائمة المركز المالي للشركة في هذا التاريخ:

رأس المال			**أصول ثابتة**			
أحمد	٤٠٠٠٠		عقارات	٤٠٠٠٠		
حاتم	٤٠٠٠٠		- مخصص استهلاك	٢٨٠٠٠		
وائل	٢٠٠٠٠				١٢٠٠٠	
		١٠٠٠٠٠	سيارات	٣٠٠٠٠		
حسابات جارية			– مخصص استهلاك	١٤٠٠٠		
أحمد	٥٠٠٠				١٦٠٠٠	
حاتم	٣٠٠٠		اثاث	١٠٠٠٠		
		٨٠٠٠	- مخصص استهلاك	٦٠٠٠		
مخصص ضرائب		٥٠٠٠			٤٠٠٠	
دائنون		٣٦٠٠٠				٣٢٠٠٠
			أصول متداولة			
			بضاعة		٣٠٠٠٠	
			مدينون	١٦٠٠٠		
			- م. د. م. فيها	٣٠٠٠		
					١٣٠٠٠	
			نقدية		٢٤٠٠٠	
						٦٧٠٠٠
			خسائر متراكمة			٥٠٠٠٠
		١٤٩٠٠٠				١٤٩٠٠٠

فإذا علمت أن:

١- بلغ المتحصل من بيع الأصول وتحصيل الديون ٣٠٠٠٠٠ج.

٢- بلغت مصاريف التصفية٦٠٠٠ج، بلغت الضرائب المدفوعة ٤٠٠٠ج

٣- تم سداد الدائنين بالكامل.

المطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات عملية التصفية.

٢-تصوير حسابات التصفية اللازمة.

أولاً قيود اليومية:

		من مذكورين
٢٨٠٠٠		حـــ/ مخصص استهلاك عقار
١٤٠٠٠		حـــ/ مخصص استهلاك سيارات
٦٠٠٠		حـــ/ مخصص استهلاك اثاث
٣٠٠٠		حـــ/ مخصص ديون مشكوك فيها
	٥١٠٠٠	الى حـــ/ التصفية
		(إقفال المخصصات في حـــ/ التصفية)
١٢٦٠٠٠		من حـــ/ التصفية
		الى مذكورين
	٤٠٠٠٠	حـــ/ عقار
	٣٠٠٠٠	حـــ/ سيارات
	١٠٠٠٠	حـــ/ اثاث
	١٦٠٠٠	حـــ/ مدينون
	٣٠٠٠٠	حـــ/ بضاعة
		(إقفال حسابات الأصول في حـــ/ التصفية)

٣٠٠٠٠		من حـــ/ النقدية
	٣٠٠٠٠	الى حـــ/ التصفية
		(اثبات المحصل من بيع الأصول وتحصيل الديون)
٦٠٠٠		من حـــ/ مصاريف التصفية
	٦٠٠٠	الى حـــ/ النقدية
		(سداد مصاريف التصفية نقدا)
٦٠٠٠		من حـــ/ التصفية
	٦٠٠٠	الى حـــ/ مصاريف التصفية
		(تحميل حـــ/ التصفية بمصاريف التصفية)
٤٠٠٠		من حـــ/ الضرائب المستحقة
	٤٠٠٠	الى حـــ/ النقدية
		(سداد الضرائب المستحقة نقدا)
١٠٠٠		من حـــ/ مخصص الضرائب
	١٠٠٠	الى حـــ/ التصفية
		(ترحيل الفرق بين مخصص الضرائب والضرائب المستحقة غلى حـــ/ التصفية)
٣٦٠٠٠		من حـــ/ الدائنون
	٣٦٠٠٠	الى حـــ/ النقدية
		(سداد الدائنون بالكامل نقدا)

		من حـــ/ جاري الشركاء
٥٠٠٠		أحمد
٣٠٠٠		حاتم
		إلى حـــ/ رأس المال
	٥٠٠٠	أحمد
	٣٠٠٠	حاتم
		(ترحيل الأرصدة الدائنة للحسابات الجارية إلى حـــ/ رأس المال)
		من حـــ/ رأس المال
٢٠٠٠٠		أحمد
٢٠٠٠٠		حاتم
١٠٠٠٠		وائل
	٥٠٠٠٠	إلى حـــ/ خسائر تجارية
		(توزيع الخسائر التجارية على الشركاء بنسبة ٢:٢:١)
		من حـــ/ رأس المال
٢٠٠٠٠		أحمد
٢٠٠٠٠		حاتم
١٠٠٠٠		وائل
	٥٠٠٠٠	إلى حـــ/ التصفية
		(توزيع خسائر التصفية على الشركاء بنسبة ٢:٢:١)

من حـــ/ رأس المال		
أحمد		٥٠٠٠
حاتم		٣٠٠٠
إلى حـــ/ النقدية	٨٠٠٠	
(سداد المستحق لكل شريك نقدا)		

٣-تصوير حسابات التصفية

حـــ/ التصفية

١٢٦٠٠٠	إلى مذكورين (الأصول)	٥١٠٠٠	من مذكورين (المخصصات)
٦٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف التصفية	٣٠٠٠٠	من حـــ/ النقدية (المحصل من بيع الأصول وتحصيل الديون)
		١٠٠٠	من حـــ/ مخصص الضرائب
		٥٠٠٠٠	رصيد (خسائر التصفية)
١٣٢٠٠٠		١٣٢٠٠٠	
٥٠٠٠٠	رصيد		من حـــ/ رأس المال
		٢٠٠٠٠	أحمد
		٢٠٠٠٠	حاتم
		١٠٠٠٠	وائل
٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠	

حـــ/ النقدية

٢٤٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من حـــ/ مصاريف التصفية
٣٠٠٠٠	إلى حـــ/ التصفية	٤٠٠٠	من حـــ/ ضرائب مستحقة
		٣٦٠٠٠	من حـــ/ الدائنين
		٨٠٠٠	رصيد
٥٤٠٠٠		٥٤٠٠٠	
٨٠٠٠	رصيد		من حـــ/ رأس المال
		٥٠٠٠	أحمد
		٣٠٠٠	حاتم
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

حـــ/ رأس المال

أحمد	حاتم	وائل	بيان	احمد	حاتم	وائل	بيان
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	حـــ/ خسائر تجارية	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	حـــ/ التصفية	٥٠٠٠	٣٠٠٠	-	حـــ/ جاري الشريك
٥٠٠٠	٣٠٠٠	-	رصيد(صافي حقوق الشركاء				
٤٥٠٠٠	٤٣٠٠٠	٢٠٠٠٠		٤٥٠٠٠	٤٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	
٥٠٠٠	٣٠٠٠	-	حـــ/ النقدية	٥٠٠٠	٣٠٠٠	-	رصيد(صافي حقوق الشركاء
٥٠٠٠	٣٠٠٠	-		٥٠٠٠	٣٠٠٠	-	

مثال (٣): انتهاء التصفية بخسارة يتعدى نصيب أحد الشركاء منها صافي حقوقه النهائية.

عمرو وبهاء وشكري شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١ وفي ٢٠١٥/١/١ قرر الشركاء تصفية الشركة حيث كان المركز المالي للشركة في ذلك الوقت كما يلي:

رأس المال			**أصول ثابتة**			
عمرو	١٢٠٠٠٠		عقارات	٧٥٠٠٠		
بهاء	٧٥٠٠٠		- م. استهلاك عقار	١٥٠٠٠		
شكري	٢٥٠٠٠				٦٠٠٠٠	
		٢٢٠٠٠٠	الات	١٢٥٠٠٠		
مخصص ضرائب		١٠٠٠٠	– م. استهلاك الات	٣٥٠٠٠		
قرض بضمان عقار		٥٠٠٠٠			٩٠٠٠٠	
دائنون		٤٠٠٠٠	اثاث	٢٥٠٠٠		
			- مخصص استهلاك	٥٠٠٠		
					٢٠٠٠٠	
						١٧٠٠٠٠
			أصول متداولة			
			بضاعة		٥٠٠٠٠	
			مدينون	٢٥٠٠٠		
			- م. ديون مشكوك فيها	٥٠٠٠		
					٢٠٠٠٠	
			حسابات جارية مدينة			
			عمرو	٥٠٠٠		
			بهاء	٣٠٠٠		
			شكري	٢٠٠٠		
					١٠٠٠٠	
			نقدية		٤٠٠٠٠	
						١٢٠٠٠٠
			خسائر تجارية			٣٠٠٠٠
		٣٢٠٠٠٠				٣٢٠٠٠٠

فإذا علمت أن:

١- بلغ المتحصل من بيع الأصول وتحصيل الديون ١٥٠٠٠٠ج.

٢- بلغت مصاريف التصفية٥٠٠٠ج دفعت نقدا، كما بلغت الضرائب المستحقة١٥٠٠٠ج وقد دفعت نقداً.

٣- قام المصفى بسداد جميع الالتزامات الأخرى على الشركة بالكامل.

المطلوب:

- تصوير حسابات التصفية اللازمة.

أ- بفرض ان الشريك شكري ميسر.

ب- بفرض ان الشريك شكري معسر.

أ- **بفرض ان الشريك شكري ميسر.**

حـــ/ التصفية

٣٠٠٠٠٠	إلى مذكورين (الأصول)	٦٠٠٠٠	من مذكورين (مخصصات الإهلاك)
٥٠٠٠	إلى حـــ/مصاريف التصفية	١٥٠٠٠٠	من حـــ/ النقدية (المبلغ المحصل)
٥٠٠٠	إلى حـــ/ ضرائب مستحقة		
		١٠٠٠٠٠	رصيد (خسائر التصفية)
٣١٠٠٠٠		٣١٠٠٠٠	
١٠٠٠٠٠	رصيد		من حـــ/ رأس المال
		٤٠٠٠٠	أحمد
		٤٠٠٠٠	حاتم
		٢٠٠٠٠	وائل
١٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠	

حـــ/ النقدية

٤٠٠٠٠	رصيد	٥٠٠٠	من حـــ/مصاريف التصفية
١٥٠٠٠٠	إلى حـــ/ التصفية	١٥٠٠٠	من حـــ/الضرائب المستحقة
		٥٠٠٠٠	من حـــ/قرض بضمان العقارات
		٤٠٠٠٠	من حـــ/ الدائنين
		٨٠٠٠٠	رصيد
١٩٠٠٠٠		١٩٠٠٠٠	
٨٠٠٠٠	رصيد		من حـــ/ رأس المال
٣٠٠٠	الى حـــ/ رأسمال شكري	٦٣٠٠٠	عمرو
		٢٠٠٠٠	بهاء
٨٣٠٠٠		٨٣٠٠٠	

حـــ/ رأس المال

عمرو	بهاء	شكري	بيان	عمرو	بهاء	شكري	بيان
٥٠٠٠	٣٠٠٠	٢٠٠٠	حـ/ جاري الشريك	١٢٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	رصيد
٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	حـ/ التصفية				
١٢٠٠٠	١٢٠٠٠	٦٠٠٠	حـ/ خسائر تجارية				
٦٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	-	رصيد(صافي حقوق الشركاء	-	-	٣٠٠٠	رصيد مدين
١٢٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	٢٨٠٠٠		١٢٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	٢٨٠٠٠	
-	-	٣٠٠٠	رصيد	٦٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	-	رصيد
٦٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	-	حـ/ النقدية	-	-	٣٠٠٠	حـ/ النقدية
٦٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	٣٠٠٠		٦٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	٣٠٠٠	

يلاحظ ان هناك رصيد مدين في حـــ/ رأس مال الشريك شكري وبما أن الشريك ميسر فقد سدد هذا الرصيد المدين وقدره ٣٠٠٠ج نقداً وترتب على ذلك زيادة رصيد النقدية بـــ ٨٣٠٠٠ج وأصبح هذا الرصيد كافياً لسداد حقوق الشريكان عمرو وبهاء كلا حسب صافي حقوقه(٦٣٠٠٠، ٢٠٠٠٠) على التوالي.

ب- بفرض أن الشريك شكري معسراً:

أي أن الشريك شكري ليس لديه أموال خاصة تمكنه من سداد الرصيد المدين المستحق عليه ويتحمل الشريكان عمرو وبهاء اعسار الشريك شكري كل حسب نسبة توزيع الارباح والخسائر (٢:٢) بالتساوي ويظل حـــ/ التصفية كما سبق تصويره في الحالة السابقة، ويأخذ حـــ/ النقدية ورأس المال الشكل التالي:

حـــ/ النقدية

٤٠٠٠٠	رصيد	٥٠٠٠	من حـــ/ مصاريف التصفية
١٥٠٠٠٠	إلى حـــ/ التصفية	١٥٠٠٠	من حـــ/ ضرائب مستحقة
		٥٠٠٠٠	من حـــ/ قرض بضمان العقارات
		٤٠٠٠٠	من حـــ/ الدائنين
		٨٠٠٠٠	رصيد
١٩٠٠٠٠		١٩٠٠٠٠	
٨٠٠٠٠	رصيد		من حـــ/ رأس المال
		٦١٥٠٠	عمرو
		١٨٥٠٠	بهاء
٨٠٠٠٠		٨٠٠٠٠	

حـــ/ رأس المال

عمرو	بهاء	شكري	بيان	عمرو	بهاء	شكري	بيان
٥٠٠٠	٣٠٠٠	٢٠٠٠	حـــ/ جاري الشريك	١٢٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	رصيد
٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	حـــ/ التصفية				
١٢٠٠٠	١٢٠٠٠	٦٠٠٠	حـــ/ خسائر تجارية				
٦٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	–	رصيد(صافي حقوق الشركاء	–	–	٣٠٠٠	رصيد
١٢٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	٢٨٠٠٠		١٢٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	٢٨٠٠٠	
–	–	٣٠٠٠	رصيد	٦٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	–	رصيد
١٥٠٠	١٥٠٠	–	حـــ/ رأس مال شكري	–	–	٣٠٠٠	حـــ/رأسمال عمرو، وبهاء)
٦١٥٠٠	١٨٥٠٠	–	حـــ/ النقدية				
٦٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	٣٠٠٠		٦٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	٣٠٠٠	

ويلاحظ أنه ترتب على تحمل الشريكان عمرو وبهاء إعسار الشريك شكري تخفيض رأسمالها بمقدار ٣٠٠٠ (الرصيد المدين للشريك شكري)، أن الرصيد النقدي المتبقي (٨٠٠٠٠ يكفي لسداد حقوق الشريكين (عمرو وبهاء) كل حسب حقوقه (٦١٥٠٠ ، ١٨٥٠٠) على التوالي.

مثال (٤): انتهاء التصفية بخسارة يتعدى نصيب أحد الشركاء منها صافي حقوقه النهائية وكان لهذا الشريك قرض لدى الشركة:

مصطفى وحسن وحسين شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١ ، وفي ٢٠١٥/١/١ قرر الشركاء تصفية شركتهم وكان المركز المالي في تاريخ التصفية كما يلي:

رأس المال			**أ.ث. مختلفة بعد الإهلاك**		٥٠٠٠٠
مصطفى	٦٠٠٠٠		**أصول متداولة**		
حسن	٤٠٠٠٠		بضاعة بالمخزن	٢٠٠٠٠	
حسين	٣٠٠٠٠		مدينون	١٠٠٠٠	
		١٢٠٠٠	حسابات جارية حسين	٦٠٠٠	
			نقدية	٢٠٠٠٠	
حسابات جارية					٥٦٠٠٠
مصطفى	٤٠٠٠		خسائر تجارية		٥٠٠٠٠
حسن	٢٠٠٠				
		٦٠٠٠			
قرض الشريك حسين		١٠٠٠٠			
دائنون		٢٠٠٠٠			
		١٥٦٠٠٠			١٥٦٠٠٠

فإذا علمت أن:

١- بلغ المتحصل من بيع الأصول وتحصيل الديون ٤٥٠٠٠ج..

٢- بلغت مصاريف التصفية٤٠٠٠ج دفعت نقدا، بلغت الضرائب المستحقة٨٠٠٠ج دفعت نقدا

٣- تنازل الدائنون عن ١٠% من ديونهم.

المطلوب:

تصوير حسابات التصفية اللازمة (حـــ/ التصفية، حـــ/ النقدية ، حـــ/ رأس المال).

حـــ/ التصفية

٥٠٠٠٠	إلى مذكورين (الأصول)	٤٥٠٠٠	من حـــ/النقدية (بيع الأصول)
٢٠٠٠٠	إلى حـــ/ البضاعة		
١٠٠٠٠	إلى حـــ/ المدينون		
٤٠٠٠	إلى حـــ/مصاريف التصفية	٢٠٠٠	من حـــ/ الدائنون
٨٠٠٠	إلى حـــ/ ضرائب مستحقة		
		٤٥٠٠٠	رصيد (خسائر التصفية)
٩٢٠٠٠		٩٢٠٠٠	
٤٥٠٠٠	رصيد		من حـــ/ رأس المال
		١٨٠٠٠	مصطفى
		١٨٠٠٠	حسن
		٩٠٠٠	حسين
٤٥٠٠٠		٤٥٠٠٠	

حـــ/ النقدية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٢٠٠٠٠	رصيد	٤٠٠٠	من حـــ/ مصاريف التصفية
٤٥٠٠٠	إلى حـــ/ التصفية	٨٠٠٠	من حـــ/ ضرائب مستحقة
		١٨٠٠٠	من حـــ/ الدائنين
		٥٠٠٠	من حـــ/ قرض الشريك
			حسين
		٣٠٠٠٠	رصيد
٦٥٠٠٠		٦٥٠٠٠	
٣٠٠٠٠	رصيد		من حـــ/ رأس المال
		٢٦٠٠٠	مصطفى
		٤٠٠٠	حسن
٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠	

حـــ/ رأس المال

مصطفى	حسن	حسين	بيان	مصطفى	حسن	حسين	بيان
-	-	٦٠٠٠	حـ/ جاري الشريك	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد
١٨٠٠٠	١٨٠٠٠	٩٠٠٠	حـ/ التصفية	٤٠٠٠	٢٠٠٠	-	حـ/ جاري الشريك
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	حـ/ خسائر تجارية				
٢٦٠٠٠	٤٠٠٠	-	رصيد(صافي حقوق الشركاء	-	-	٥٠٠٠	رصيد
٦٤٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٥٠٠٠		٦٤٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٥٠٠٠	
-	-	٥٠٠٠	رصيد	٢٦٠٠٠	٤٠٠٠	-	رصيد
٢٦٠٠٠	٤٠٠٠	-	حـ/ النقدية			٥٠٠٠	حـ/ قرض الشريك حسين
٢٦٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠		٢٦٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	

مثال (٥): انتهاء التصفية بخسارة تزيد عن حقوق كل الشركاء بالشركة:

عمرو وعز وفهمي شركاء في شركة تضامن يقتسمون الارباح والخسائر بالتساوي ، وفي ٢٠١٥/١/١ قرر الشركاء تصفية شركتهم وكان المركز المالي في تاريخ التصفية كما يلي:

	٥٠٠٠٠	**أصول مختلفة**			**رأس المال**
	٣٠٠٠	نقدية		٣٠٠٠٠	عمرو
٥٣٠٠٠				٢٥٠٠٠	عز
	١٠٠٠٠	جاري عمرو		٢٠٠٠٠	فهمي
	٥٠٠٠	جاري عز	٧٥٠٠٠		
	٣٠٠٠	جاري فهمي			
١٨٠٠٠					
٢٤٠٠٠		خسائر تجارية	٢٠٠٠٠		دائنون
٩٥٠٠٠			٩٥٠٠٠		

فإذا علمت أن:

١- بلغ المحصل من بيع الأصول المختلفة ١٥٠٠٠ج.

٢- بلغت مصاريف التصفية٤٠٠٠ج، كما بلغت الضرائب المسددة ٦٠٠٠ج .

٣- تم سداد الدائنون بالكامل.

المطلوب: تصوير حسابات التصفية اللازمة (حـــ/ التصفية، حـــ/ النقدية ، حـــ/ رأس المال) بفرض أن:

أولاً: الشركاء موسرون ثانياً: الشركاء معسرون

أولاً: الشركاء موسرون

حـ/ التصفية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٥٠٠٠٠	إلى حـ/ أصول مختلفة	١٥٠٠٠	من حـ/ النقدية (بيع الأصول)
٤٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف التصفية		
٦٠٠٠	إلى حـ/ ضرائب مستحقة		
		٤٥٠٠٠	رصيد (خسائر التصفية)
٦٠٠٠٠		٦٠٠٠٠	
٤٥٠٠٠	رصيد		من حـ/ رأس المال
		١٥٠٠٠	عمرو
		١٥٠٠٠	عز
		١٥٠٠٠	فهمي
٤٥٠٠٠		٤٥٠٠٠	

حـ/ النقدية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٣٠٠٠	رصيد	٤٠٠٠	من حـ/ مصاريف التصفية
١٥٠٠٠	إلى حـ/ التصفية	٦٠٠٠	من حـ/ ضرائب مستحقة
		٨٠٠٠	رصيد
١٨٠٠٠		١٨٠٠٠	
٨٠٠٠	رصيد	٢٠٠٠٠	من حـ/ الدائنون
	إلى حـ/ رأس المال		
٣٠٠٠	عمرو		
٣٠٠٠	عز		
٦٠٠٠	فهمي		
١٢٠٠٠		١٢٠٠٠	

حـــ/ رأس المال

عمرو	عز	فهمي	بيان	عمرو	عز	فهمي	بيان
١٠٠٠٠	٥٠٠٠	٣٠٠٠	حـــ/ جاري الشريك	٣٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	حـــ/التصفية				
٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠	حـــ/ خسائر تجارية				
				٣٠٠٠	٣٠٠٠	٦٠٠٠	رصيد
٣٣٠٠٠	٢٨٠٠٠	٢٦٠٠٠		٣٣٠٠٠	٢٨٠٠٠	٢٦٠٠٠	
٣٠٠٠	٣٠٠٠	٦٠٠٠	رصيد	٣٠٠٠	٣٠٠٠	٦٠٠٠	حـــ/ النقدية

ويلاحظ أن حـــ/ رأس المال أظهر أرصدة مدينة لرؤوس أموال جميع الشركاء (٣٠٠٠ ، ٣٠٠٠ ، ٦٠٠٠) على التوالي ، وقد بلغ رصيد النقدية ٨٠٠٠ قبل سداد رصيد الدائنين ٢٠٠٠٠ج ، ولا يكفي رصيد النقدية لسداد الدائنين، وبما أن الشركاء موسرون فقد قاموا بسداد الأرصدة المدينة لحسابات رؤوس الأموال حتى يمكن سداد أرصدة حسابات الدائنين.

<u>ثانياً: بفرض ان الشركاء معسرون:</u>

إذا كان الشركاء معسرون فلن يتمكنوا من سداد الأرصدة المدينة لحسابات رؤوس الأموال ، وبالتالي لا يكفي رصيد البنك ٨٠٠٠ج سداد حقوق الدائنين ٢٠٠٠٠ج ، وهذا يعني أنه على الدائنين أن يقتسموا رصيد البنك فيما بينهم بنسبة ما لكل منهم من ديون لدى الشركة وبحيث يعتبر الباقي غير المسدد لهم ١٢٠٠٠ ربحاً غير محقق

يرحل إلى الجانب الدائن من حساب التصفية مما يؤدي إلى تخفيض خسائر التصفية من ٤٥٠٠٠ج إلى ٣٣٠٠٠ج.

ويمكن تصوير حسابات التصفية في هذه الحالة كما يلي:

حـــ/ التصفية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٥٠٠٠٠	إلى حـــ/ أصول مختلفة	١٥٠٠٠	من حـــ/ النقدية (بيع الأصول)
٤٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف التصفية		
٦٠٠٠	إلى حـــ/ ضرائب مستحقة		
		٤٥٠٠٠	رصيد (خسائر التصفية)
٦٠٠٠٠		٦٠٠٠٠	
٤٥٠٠٠	رصيد	١٢٠٠٠	من حـــ/ الدائنين
		٣٣٠٠٠	رصيد
٤٥٠٠٠		٤٥٠٠٠	
٣٣٠٠٠	رصيد		من حـــ / رأس المال
		١١٠٠٠	عمرو
		١١٠٠٠	عز
		١١٠٠٠	فهمي
٣٣٠٠٠		٣٣٠٠٠	

حـــ/ النقدية

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
٣٠٠٠	رصيد	٤٠٠٠	من حـــ/مصاريف التصفية
١٥٠٠٠	إلى حـــ/ التصفية	٦٠٠٠	من حـــ/ ضرائب مستحقة
		٨٠٠٠	رصيد
١٨٠٠٠		١٨٠٠٠	
٨٠٠٠	رصيد	٨٠٠٠	من حـــ/ الدائنين
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

حـــ/ رأس المال

عمرو	عز	فهمي	بيان	عمرو	عز	فهمي	بيان
١٠٠٠٠	٥٠٠٠	٣٠٠٠	إلى حـــ/جاري الشريك	٣٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد
١١٠٠٠	١١٠٠٠	١١٠٠٠	إلى حـــ/ التصفية				
٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠	الى حـــ/ خسائر تجارية				
١٠٠٠	١٠٠٠	–	رصيد	–	–	٢٠٠٠	رصيد
٣٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٢٠٠٠		٣٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٢٠٠٠	
–	–	٢٠٠٠	رصيد	١٠٠٠	١٠٠٠	–	

ويلاحظ أنه ترتب على ما سبق أن أظهر رصيد حساب رأسمال كلا من عمرو وعز أرصدة دائنة بمبلغ ١٠٠٠ج لكل منهم بينما أظهر رصيد حساب رأس مال فهمي رصيد مدين بـــ ٢٠٠٠ج وبالتالي يحق للشريكين عمرو وعز الرجوع على الشريك فهمي بقيمة أرصدتهم الدائنة مستقبلاً ، كما يحق للدائنين الرجوع على الشريكين بعد ذلك لاستيفاء باقي حقوقهم (١٢٠٠٠ ج).